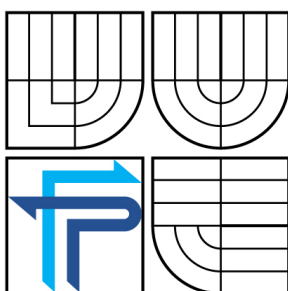


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV EKONOMIKY

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF ECONOMICS

TVORBA VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC VE VYBRANÉ FIRMĚ

CREATION OF INTERDEPARTMENTAL DIRECTIONS IN A SELECTED FIRM

DIPLOMOVÁ PRÁCE
MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

Bc. ŽANETA TRKALOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

Ing. HELENA HANUŠOVÁ, CSc.

BRNO 2009

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Trkalová Žaneta, Bc.

Podnikové finance a obchod (6208T090)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává diplomovou práci s názvem:

Tvorba vnitropodnikových směrnic ve vybrané firmě

v anglickém jazyce:

Creation of Interdepartmental Directions in a Selected Firm

Pokyny pro vypracování:

Úvod,

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce –(vnitropodnikové směrnice, inventura a inventarizace, atd)

Analýza problému a současné situace (popis vybraného podniku, analýza oblastí, pro které budou vytvářeny vnitropodnikové směrnice)

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení (tvorba vybraných vnitropodnikových směrnic)

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

SOTONA, M. Vnitropodnikové směrnice – účetnictví 2005. 1. vyd. Brno: CP Books, a.s., 2006. 164 s. ISBN 80-251-0173-8

LOUŠA, F. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 3. vyd. Praha: Grada Publishing. 2005. 112 s. ISBN 80-247-0762-4

KOVALÍKOVÁ, A. Jednoduchý průvodce základními vnitropodnikovými směrnici.

Olomouc: Anag. 2003 ISBN 80-7236-181-0

Účetnictví v praxi. 2002, 2003 ISSN 1211-7307

<http://www.primtool.cz>

Vedoucí diplomové práce: Ing. Helena Hanušová, CSc.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2008/2009.

L.S.

Ing. Martin Slezák
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 19.05.2009

Abstrakt

Tato diplomová práce se zaměřuje na oblast evidence a účtování dlouhodobého hmotného majetku dle české účetní legislativy a dle amerického účetnictví US GAAP. Cílem diplomové práce je zanalyzovat současnou situaci evidence a účtování ve vybraném podniku. Hlavním řešením je návrh vnitropodniková směrnice. Všechna navrhovaná řešení vyplývají z provedených analýz.

Summary

This thesis focuses on the area of register and account of long-term material possession according to accounting legislative and American accounting US GAAP. The main goal of this thesis is to analyze current situation of register and account in selected company. The main solution is proposition of internal directive. All suggested solutions emerge from completed analysis.

Klíčová slova

Účetnictví, harmonizace účetnictví, US GAAP, české účetní předpisy, dlouhodobý hmotný majetek, vnitropodniková směrnice, evidence.

Keywords

Accounting, harmonization of accounting, US GAAP, Czech accounting directives, long-term material possession, intradepartmental directive, register.

TRKALOVÁ, Ž. *Tvorba vnitropodnikových směrnic ve vybrané firmě*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2009. 100 s. Vedoucí diplomové práce Ing. Helena Hanušová, CSc.

Prohlášení o původnosti práce

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem v práci neporušila autorská práva (ve smyslu zákona č.121/2000 Sb. O právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 17.5.2009

.....

Žaneta Trkalová

Poděkování

Děkuji vedoucí diplomové práce Ing. Heleně Hanušové, CSc. za velmi užitečnou metodickou i odbornou pomoc a cenné rady při zpracování diplomové práce.

Dále bych chtěla poděkovat společnosti ModusLink Czech Republic s.r.o. za umožnění přístupu k důležitým interním informacím a zaměstnancům na finančním oddělení za cenné rady při zpracování mé diplomové práce.

V Brně dne 17.5.2009

.....

Žaneta Trkalová

OBSAH

OBSAH	4
ÚVOD	11
1. TEORETICKÁ VÝCHODISKA	12
1.1. HARMONIZACE A REGULACE ÚČETNICTVÍ	12
1.1.1. <i>Mezinárodní standardy finančního výkaznictví (IFRS)</i>	14
1.1.2. <i>Direktivy Evropské unie</i>	15
1.1.3. <i>General Accepted Accounting Principles in the United States (US GAAP)</i> ..	16
1.1.3.1. Koncepční rámec finančního účetnictví (Statement of Financial accounting Concepts – SFAC).....	19
1.1.3.2. Účetní zásady	21
1.1.4. <i>Regulace účetnictví v České republice</i>	23
1.1.4.1. Koncepce účetnictví v České republice.....	25
1.1.4.2. Všeobecné Účetní zásady v České republice	27
1.1.5. <i>Implementace mezinárodních účetních standardů do české účetní legislativy</i>	30
1.2. VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE	31
1.2.1. <i>Účel vnitropodnikové směrnice</i>	31
1.2.2. <i>Rozdělení vnitropodnikových směrnic</i>	32
1.2.3. <i>Náležitosti vnitropodnikových směrnic</i>	35
1.3. DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK DLE ČESKÉ ÚČETNÍ LEGISLATIVY A DLE US GAAP	36
1.3.1. <i>Dlouhodobý hmotný majetek dle české účetní legislativy</i>	36
1.3.1.1. Vymezení dlouhodobého hmotného majetku dle české účetní legislativy	36
1.3.1.2. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dle české účetní legislativy	38
1.3.1.3. Oceňování dle české účetní legislativy	39
1.3.1.4. Technické zhodnocení dle české účetní legislativy.....	41

1.3.1.5.	Odpisování dle české účetní legislativy	42
1.3.1.6.	Vyřazení dle české účetní legislativy.....	44
1.3.2.	<i>Dlouhodobý hmotný majetek dle US GAAP</i>	45
1.3.2.1.	Vymezení dlouhodobého hmotného majetku dle US GAAP	45
1.3.2.2.	Oceňování dle US GAAP	46
1.3.2.3.	Technické zhodnocení a jiné náklady po zařazení do užívání dle US GAAP	48
1.3.2.4.	Odpisování dle US GAAP	49
1.3.2.5.	Vyřazení majetku dle US GAAP	50
2.	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	52
2.1.	CHARAKTERISTIKA FIRMY	53
2.1.1.	<i>Základní údaje a charakteristika firmy</i>	53
2.1.2.	<i>Vedení účetnictví</i>	56
2.1.3.	<i>Dlouhodobý hmotný majetek společnosti</i>	57
2.1.4.	<i>Postup zpracování faktury, zaevidování, evidence a operace související s držením dlouhodobého hmotného majetku</i>	59
2.1.4.1.	Zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání	59
2.1.4.2.	Zavedení dlouhodobého hmotného majetku do evidence	61
2.1.4.3.	Evidence majetku dle české účetní legislativy.....	63
2.1.4.4.	Evidence majetku dle US GAAP	67
2.1.4.5.	Odpisování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti	69
2.1.4.6.	Technické zhodnocení, opravy a udržování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti	69
2.1.4.7.	Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti	70
2.1.4.8.	Shrnutí.....	71
3.	NÁVRH ŘEŠENÍ	72
3.1.	NÁVRH NOVÉ SMĚRNICE	73
3.1.1.	<i>Vymezení dlouhodobého hmotného majetku</i>	73
3.1.1.1.	Účtování dlouhodobého hmotného majetku	76

3.1.2. Pořízení dlouhodobého majetku	77
3.1.3. Ocenění dlouhodobého majetku	77
3.1.4. Technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku	78
3.1.4.1. Postup v případě technického zhodnocení pronajaté budovy	79
3.1.5. Zařazení dlouhodobého hmotného majetku	80
3.1.6. Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku	80
3.1.7. Odpisový plán dlouhodobého hmotného majetku	81
3.1.8. Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku	83
3.1.9. Změny ve způsobu oceňování a odpisování	83
3.1.10. Právní úprava	84
3.2. ZMĚNA ODPOVĚDNOSTI ZA EVIDENCE	85
3.3. ZAVEDENÍ, ZPRACOVÁNÍ SOFTWARE PRO EVIDENCI DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU	86
3.4. NÁLEŽITOSTI INVENTÁRNÍ KARTY DLE POTŘEB SPOLEČNOSTI	87
3.5. KOMUNIKACE S MANAŽERY VE VĚCECH DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU	89
ZÁVĚR	91
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	93
SEZNAM SCHÉMAT	98
SEZNAM OBRÁZKŮ	99
SEZNAM PŘÍLOH	100

ÚVOD

Od společností s obchodovatelnými cennými papíry ve Spojených státech i jejich dceřiných společnostech je vyžadováno sestavení účetní závěrky dle všeobecně uznávaných účetních pravidel US GAAP. Za těchto podmínek se i společnosti se sídlem v České republice dostávají do situace, kdy musejí vést účetnictví dle US GAAP, ale i dle platné účetní legislativy v České republice. Vedou tak účetnictví ve dvou do jisté míry odlišných účetních systémech.

Značnou položkou v rozvaze společností, zejména pak výrobních, tvoří dlouhodobý hmotný majetek. Právě z tohoto důvodu se v mé diplomové práci zaměřím na tuto položku. Cílem bude provést současnou úroveň evidence a účtování dlouhodobého hmotného majetku ve vybrané firmě.

Nejprve, abych mohla zmíněnou analýzu provést, uvedu teoretická východiska, jež se týkají cíle mé diplomové práce. Stručně charakterizuje základní účetní systémy. A následně vymezím základní východiska pro vykazování dlouhodobého hmotného majetku, a to jak pro účetnictví vedeného dle platné české účetní legislativy, tak i pro účetnictví vedeného dle US GAAP. Na závěr této části stručně uvedu východiska pro jedno z možných řešení, a to vnitropodnikovou směrnici.

Pro zpracování praktické části mé diplomové práce jsem si vybrala společnost ModusLink Czech republic s.r.o., hlavně z důvodů praxe v této společnosti na pozici Účetní. Společnost ModusLink Czech Republic s.r.o. s americkými vlastníky je povinna sestavovat účetní závěrku dle dvou účetních systémů, dle US GAAP a dle platné účetní legislativy v České republice. V praktické části nejprve zhodnotím současnou situaci. Zanalyzuji celý proces od přijetí faktury za nakupovaný dlouhodobý hmotný majetek po vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z užívání. Na závěr této části shrnu zásadní nedostatky, kterých se společnost dopouští a jež je nutné řešit.

Závěrem práce se budu zabývat zjištěnými nedostatky v předešlé části a návrhy možných řešení, jež by mohly vést k odstranění těchto nedostatků. Tak, aby byl celý proces urychlen a zefektivněn.

1. TEORETICKÁ VÝCHODISKA

1.1. Harmonizace a regulace účetnictví

HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

Vzhledem k celosvětovému rozvoji ekonomiky se stále více objevuje potřeba sjednocovat informační systémy, urychlovat komunikaci, zvýšit srozumitelnost, srovnatelnost a spolehlivost ekonomických informací. Hlavní snaha v rámci informčních systémů se soustřeďuje na harmonizaci účetnictví [3].

Postupující ekonomická globalizace, politické sjednocování a propojování trhů vyžaduje, aby individuální národní předpisy, standardy a pravidla byly na určité úrovni harmonizovány. Důvodem jsou stále ještě zásadní rozdíly v mezinárodních účetních legislativách, které způsobují problémy při srovnávání a hodnocení společností z různých národních prostředí. Hlavním přínosem harmonizace je zajištění srovnatelnosti a srozumitelnosti vykazovaných účetních informací pro potřeby jejich uživatelů na mezinárodní úrovni. Mezi nejvíce frekventované uživatele patří investoři, management, zaměstnanci, poskytovatelé kapitálu, věřitelé, zákazníci, vlády a jejich orgány, aj. [3].

„V současné době existují tři hlavní linie harmonizace účetnictví, a to:

- Mezinárodní standardy finančního výkaznictví IFRS ,
- Účetní směrnice Evropské unie,
- General Accepted Accounting Principles US GAAP.“¹

¹ DVOŘÁKOVÁ, D.: Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2006. 339 s. ISBN 80-251-1085-0.

REGULACE ÚČETNICTVÍ

Regulaci lze definovat jako usměrňování finančního účetnictví na národní úrovni, jež může probíhat v praxi různým způsobem a v různém rozsahu. Regulace účetnictví je v zemi uskutečňována:

- z vnějšku podniku – řízení finančního účetnictví prostřednictvím státu nebo profesních institucí,
- samoregulací - řízení je zajištěno samotným podnikem [8].

Dále můžeme regulaci rozdělit z hlediska rozsahu a způsobu usměrňování finančního účetnictví. Lze jej rozdělit:

- regulace běžného účetnictví je zaměřena na zobrazení jednotlivých ekonomických jevů. Výsledkem regulace běžného účetnictví je jeho normativní úprava ve formě účtové osnovy a závazných postupů účtování s případnou možností volby z přípustných řešení. Tato regulace je uplatňována v České republice,
- regulace po linii účetních výkazů vychází z požadavků na účetní výkazy. Zaměření a obsah účetnictví je i tímto usměrňována, avšak nepřímo. A to tím, že jsou vymezeny požadavky na účetní výkazy [8].

Pro Českou republiku je charakteristický model usměrňování finančního účetnictví po linii zákonů.

1.1.1. MEZINÁRODNÍ STANDARDY FINANČNÍHO VÝKAZNICTVÍ (IFRS)

Soukromou aktivitou profesních účetních institucí byl v roce 1973 založen v Londýně Výbor pro mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Committee – IASC) s cílem vypracovat úplný soubor Mezinárodních účetních standardů (International Accounting Standards – IAS), jako doporučení k účetním postupům a účetním prvkům. V roce 2001 došlo k nahrazení činnosti Výboru pro Mezinárodní účetní standardy Radou pro mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Board – IASB), a standardy nově vydávané, popřípadě úpravy stávajících standardů se označují jako Mezinárodní standardy pro finanční reportování (IFRS). Standardy vytvořené před zahájením činnosti IASB zůstávají v platnosti a jsou dále označovány jako Mezinárodní účetní standardy [19].

Termínem IAS/IFRS je označován soubor pravidel pro uznávání, oceňování, vykazování a zveřejňování informací o událostech a transakcích, které jsou významné z hlediska účetních závěrek. Některé z nich byly již několikrát novelizovány, některé byly zrušeny a nahrazeny novými. Doposud bylo IASCF/IASB vydáno již 41 účetních standardů. Pojem IFRS zahrnuje:

- Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS),
- Interpretace Výboru pro interpretaci mezinárodního účetního výkaznictví (IFRIC),
- Mezinárodní účetní standardy (IAS),
- a Interpretace Stálého interpretačního výboru (SIC) [19].

Kromě IAS/IFRS jsou také vydávány interpretace, jejichž úkolem je objasnit některá ustanovení. Pro IAS byly tak vydávány SIC (Standards Interpretations Committee) a pro IFRS jsou vydávány IFRIC (International Financial Reporting Interpretation Committee) [19].

1.1.2. DIREKTIVY EVROPSKÉ UNIE

Direktivy Evropské unie jsou nástrojem harmonizace účetnictví v rámci Evropské unie. Direktivy jsou vydávány Evropským parlamentem a jsou závazné pro všechny členské státy, nemají však charakter právních norem. Členské státy jim musejí své národní zákonodárství přizpůsobit. Z dosud vydaných směrnic ovlivňují účetnictví i další direktivy, avšak harmonizace účetnictví se týká pouze tři zásadní:

- **Čtvrtá direktiva č.78/660/EEC** z 25. července 1978, která upravuje obsah roční účetní závěrky velkých a středních kapitálových společností,
- **sedmá direktiva č.83/349/EEC** z 13. června 1983 věnující se konsolidaci účetních výkazů,
- **direktiva o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek č.2006/43/EC** z 17. května 2006 upravuje požadavky, které musí profesionál dosáhnout k provádění nezávislého auditora, možnosti výkonu profese ve všech členských státech Evropské unie, zavedení veřejného dohledu nad auditory. Tato direktiva plně nahrazuje původně platnou osmou direktivu č. 84/253/EEC ze dne 10. Dubna 1984 [3,15].

Společně direktivy tvoří kodex účetní legislativy Evropské unie.

1.1.3. GENERAL ACCEPTED ACCOUNTING PRINCIPLES IN THE UNITED STATES (US GAAP)

General Accepted Accounting Principles (dále jen US GAAP) je soubor pravidel představující teoreticky rozvíjené postupy i praktické pohledy, podle nichž se podnikatel řídí při vedení účetnictví, při sestavování a zveřejňování účetních výkazů. Tyto zásady nejsou formulovány žádnou zákonnou normou, pro účetní jednotku jsou pouze určitým doporučením, dle něhož se mohou řídit, ale nemusí. US GAAP představují nejpropracovanější soubor pravidel vyhovující požadavkům nejen newyorské burzy, ale všech světových burz. Přestože se jedná o systém národní regulace účetnictví, existuje snaha prosadit US GAAP jako nástroj celosvětové harmonizace účetnictví. Mnohé ze zásad přejímá do svého účetnictví řada dalších zemí světa [7,11,17].

Počátkem 30.let 20.století, po pádu americké burzy s cennými papíry, byla ustavena Kongresem nejvyšší burzovní instituce USA (Security and Exchange Commission - dále jen SEC), která byla v roce 1934 pověřena sestavením účetních zásad pro společnosti mající své cenné papíry kótované na burze. V roce 1934 byla založena Americkým svazem účetních (*American Institute of Accountants* – dále jen AIA) Komise pro účetní koncepci (*Committee on Accounting Procedure* – dále jen CAP). Během svého působení vydala komise 51 čísel Bulletinů o výzkumu v účetnictví (*Accounting Research Bulletins* – dále jen ARB), které měly příliš obecný charakter bez bližšího vysvětlení postupů, avšak i navzdory všem nedostatkům, které byly až na výjimky nahrazeny či odstraněny, ARB uznány Výborem pro standardy finančního účetnictví (*Financial Accounting Standards Board*- dále jen FASB) jako GAAP. CAP byla oficiálně zrušena v roce 1959 a téhož roku nahrazena Radou pro účetní standardy (*Accounting Principles Board* – dále jen APB). APB stejně jako její předchůdce CAP byla orgánem Americké komory auditorů (*American Institute of Certified Public Accountants* – dále jen AICPA). Vznikla jako důsledek nespokojenosti účetní veřejnosti s úrovní práce CAP. Během čtrnáctileté historie vydala rada 31 Názorů (*Opinions*), které FASB později také schválila jako GAAP. Několik měsíců po zřízení FASB byla roku 1973 CAP pro nečinnost zrušena. Sestavení účetních standardů SEC delegovala na soukromou instituci FASB, ta při sestavování standardů spolupracovala

s významnými účetními, auditorskými a právními institucemi. SEC však nadále zůstává hlavním orgánem dohledu a regulace. Doposud bylo vydáno kolem 160 standardů s řadou dalších materiálů, jejichž počet se neustále zvyšuje [7, 11, 15].

FASB publikuje svá prohlášení a vyjádření následujícími způsoby:

- **koncepční rámec finančního účetnictví** (*FASB Statements of Financial Accounting Concepts – SFAC*) viz níže,
- **účetní standardy** (*FASB Statements of Financial Accounting Standards – SFAS nebo FAS*) - SFAS tvoří směrodatná ustanovení, podle nichž jsou účetní jednotky, které mají registrovány cenné papíry u SEC „povinny“ postupovat při sestavování svých účetních výkazů. Odchýlit se lze pouze ve výjimečných případech. Většina standardů ovlivňuje všechny účetní jednotky, avšak existují i standardy, které jsou velmi úzce specializované a řeší úzce definovaný účetní problém nebo problém určitého odvětví. Do roku 2009 bylo vydáno 163 standardů,
- **interpretace standardů** (*FASB Interpretations – FIN*) – účelem těchto předpisů je modifikovat, objasnit a zpřesnit již existující standard SFAS, případně dříve vydané názory APB nebo výzkumné bulletiny CAP. Doposud jich bylo vydáno 48,
- a **technické věstníky** (*Technical Bulletins – FTB*) – FTB, nejsou účetními standardy a představují velmi rychlého a levného průvodce, jak se vyznat v předpisech [7, 11].

Je zřejmé, že aplikace US GAAP není nikterak lehká. Při aplikaci US GAAP musí uživatel nahlížet do řady příruček typu autoritativních předpisů, jejich interpretací, názorů praxe a průvodců. Proto je tedy nutné instruovat uživatele účetních výkazů, jakou roli hrají při vyhotovování účetních výkazů jednotlivé zdroje. Za tímto účelem byla vypracována auditorská směrnice SAS-69 (*Statement on Auditing Standards* – dále jen SAS), jež definuje strukturu GAAP pomocí čtyř, teoreticky pěti, kategorií účetních principů, obecně uznávanou jako hierarchie GAAP. Hierarchie GAAP je definována od nejvyšší úrovně po nejnižší [7].

Hierarchie US GAAP je zachycena v následující tabulce:

Schéma 1 - Hierarchie US GAAP

Kategorie A	<ul style="list-style-type: none"> • Standardy finančního účetnictví vydané FASB (<i>FASB Statements of Financial Accounting Standards – SFAS</i>) • Interpretace vydané FASB (<i>FASB Interpretations – FIN</i>) • Názory vydané APB , resp. AICPA (<i>APB Opinions</i>) • Bulletin výzkumu v účetnictví vydané CAP, resp. AICPA (<i>Accounting Research Bulletins –ARB</i>)
Kategorie B	<ul style="list-style-type: none"> • Technické zprávy vydané FASB (<i>Technical Bulletins - FTB</i>) • Směrnice odvětvového auditu a účetní směrnice vydané AICPA (<i>AICPA Industry Audit and Accounting Guides</i>) • Prohlášení o pozici vydané AICPA (<i>AICPA Statements of Position - SOP</i>)
Kategorie C	<ul style="list-style-type: none"> • Souhlas instituce řešícího naléhavé otázky (<i>Consensus Positions of the Emerging Issues Task Force - EITF</i>) • Aplikační bulletin vydaný AICPA (<i>AICPA AcSEC Practice Bulletins - PB</i>)
Kategorie D	<ul style="list-style-type: none"> • Interpretace vydané AICPA (<i>AICPA Interpretations - AIN</i>) • Prováděcí směrnice vydané FASB (<i>FASB Implementation Guides - FIG</i>) • Převládající a rozšířené odvětvové zvyklosti (<i>Industry Practices Widely Recognized and Prevalent</i>)
Další účetní literatura	<ul style="list-style-type: none"> • Koncepční stanoviska vydaná FASB (<i>FASB Concepts Statements - CON or SFAC</i>) • Stanoviska vydané APB (<i>APB Statements</i>) • Oběžníky vydané AICPA (<i>AICPA Issues Papers</i>) • Stanoviska Výboru pro mezinárodní účetní standardy (<i>International Accounting Standards Committee Statements</i>) • Přehledy, interpretace a technické věstníky GASB (<i>GASB Statements, Interpretations, and Technical Bulletins</i>) • Názory jiných profesních asociací a orgánů regulace (<i>Pronouncements of Other Professional Associations and Regulatory Bodies</i>) • Pomocná technická praktika vydaná AICPA (<i>AICPA Technical Practice AIDS</i>) • Učebnice účetnictví, příručky a články týkající se účetnictví (<i>Accounting Textbooks, Handbooks, and Articles</i>)

Zdroj: Kovanicová, 2001. Strana 128.

1.1.3.1. Koncepční rámec finančního účetnictví (Statement of Financial accounting Concepts – SFAC)

Koncepční východiska jsou ideovým východiskem finančního výkaznictví, z něhož vycházejí účetní standardy. Koncepční rámec není standardem a nedefinuje tedy standardní řešení žádného problému. Vymezuje podstatu a funkci finančního účetnictví a zajišťuje konzistenci účetních standardů. Ačkoliv koncepty SFAC GAAP nemají status GAAP, prošly velmi podrobným schvalovacím procesem, protože mají pro budoucí rozvoj GAAP zásadní význam [7, 19].

Koncepční rámec pomáhá zejména:

- při tvorbě účetních standardů,
- uživatelům při řešení sporných účetních otázek, které zatím nebyly publikovány,
- a v neposlední řadě vzdělávat neúčetní veřejnost [7, 11, 19].

Koncepční rámec tvoří šest základních východisek uvedené v následující tabulce:

Schéma 2 - Složky Koncepčního rámce

„Cíl účetního výkaznictví podniku US GAAP (SFAC 1) je zajišťovat:		
<ul style="list-style-type: none">• užitečné informace pro ekonomická rozhodování,• srozumitelné informace použitelné k predikci peněžních toků,• významné informace o ekonomických zdrojích, transakcích a o událostech, které je mění.“²		
Fundamentální kvalitativní vlastnosti (SFAC 2)	Prvky (SFAC 3,6)	
<p>Relevance</p> <ul style="list-style-type: none">• predikční hodnota,• potvrzující hodnota. <p>Pravdivá vyjádření</p> <ul style="list-style-type: none">• kompletnost,• přesnost,• neutralita (absence předsudků),• prokazatelnost. <p>Doplňující vlastnosti</p> <ul style="list-style-type: none">• srovnatelnost, prokazatelnost, včasnost a srozumitelnost.	<ol style="list-style-type: none">1. Majetek2. Závazky3. Vlastní kapitál4. Výnosy (tržby)5. Náklady6. Zisky (přírůstky)7. Ztráty (úbytky)8. Vklady vlastníků9. Platby vlastníkům10. Úplný (souhrnný) hospodářský výsledek	
Koncepty uznání (klasifikace) a ocenění (SFAC 5)		
Předpoklady	Zásady	Omezení
<ul style="list-style-type: none">• účetní jednotka,• trvání podniku,• časové rozlišení,• peněžní jednotka,• periodicita.	<ul style="list-style-type: none">• historická cena,• uznání výnosů,• uznání nákladů,• úplná informovanost.	<ul style="list-style-type: none">• výhody vyvážené náročností,• významnost,• průmyslové zvyklosti,• zásada opatrnosti.

Zdroj: GAAP.CZ [online]. 2005 [cit. 2009-01-03]. Dostupný z WWW: http://gaap.cz/index.php?ln=1&tm=3&om=211&z_id=c_framework-2008_c.

² KOVANICOVÁ, D.: Finanční účetnictví v kontextu světového vývoje. 1. vyd. Praha: Polygon, 1997. 450s. ISBN 80-85967-98-7.

1.1.3.2. Účetní zásady

Obecně uznávané účetní zásady jsou definovány v koncepčním rámci US GAAP. „Účetní zásady jsou obecně směřovány tak, aby vedly k objektivitě, opatrnosti a ověřitelnosti. Zásady se projevují ve dvou směrech, a to ve směru kvalitativních a ve směru kvantitativních vlastností vykazovaných informací:

- 1) oceňovací zásady – jsou spojeny s časovým zařazením položky a s odvozením báze položek, které vstoupí do účetního cyklu a ovlivní účetní výkazy. Toto jsou kvantitativní charakteristiky, které vyžadují numericky precizní odpovědi na aktivity podniku,
- 2) zásada vykazování – ty mají co činit s faktory, které nejsou vždy numericky vyčíslitelné. Mají tak kvalitativní charakter. Jejich absence by činila z účetních výkazů výkazy zavádějící a klamavé.“³

Zásada historické hodnoty

Zásada historických cen předpokládá, že veškeré účetní případy se účtují v cenách, které byly na pořízení majetku vynaloženy v okamžiku pořízení. Tato zásada je konzervativní. Pokud hodnota majetku klesla, pak cenu upravíme, jako snížení hodnoty majetku. Avšak vzroste-li cena majetku, úprava ceny je možná jen tehdy, dokáže-li účetní jednotka, že nárůst je trvalý [11, 15].

Zásada uznávání tržeb

Tato zásada vychází z předpokladu, že výnosy vznikají v momentě výkonu účetní jednotky a nikoliv v momentě zaplacení nebo přijetí peněžních prostředků. K tomu aby bylo možné považovat tržby za uznané, musejí být také realizované a zasloužené [11, 15, 17].

Zásada časové a věcné souvislosti

Podstatou této zásady je správné třídění výdajů a následně nákladů, poskytuje důvody časového rozlišení a třídění aktiv na krátkodobá a dlouhodobá [11, 15].

³ KOVANICOVÁ, D.: Finanční účetnictví v kontextu světového vývoje. 1. vyd. Praha: Polygon, 1997. 450s. ISBN 80-85967-98-7.

Zásada plného sdělení

Tato zásada vychází z předpokladu, že výkazy obsahují dostatečné informace, tak aby umožnily odpovídající posudek a rozhodování uživatelů. Informace by měly být tedy kompletní, neměly by být však rozsáhlé [11, 15, 17].

Zásada omezení

Omezení určují, jak systém může popsat realitu, ale i jak je potřeba realitu popsat. US GAAP uznává následující omezení:

- podstatnost – toto omezení vychází ze vzhledu a podrobnosti finančních výkazů. Výkazy musí obsahovat takovou informaci, je-li podstatná. US GAAP nemá žádnou povinnou formu výkazu,
- cena proti užitečnosti – omezení bere v úvahu, že náklady informace a přesnosti musí odpovídat užitečnosti dané informace,
- průmyslové zvyklosti – toto omezení souvisí s upřednostňováním speciálních praktik ve vykazování informací v určitých průmyslových odvětvích, které se liší od normálních postupů,
- zásada opatrnosti - Princip opatrnosti lze definovat jako přístup k odhadům prováděným v nejistých podmínkách, při kterém aktiva nebo výnosy nejsou přeceněny [11, 15].

1.1.4. REGULACE ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE

Český účetní systém je založen na zákonné úpravě. Účetnictví v České republice je řízeno Ministerstvem financí České republiky, jež provádí regulaci prostřednictvím:

- hlavního prováděcího předpisu Zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění (dále jen zákon o účetnictví),
- vyhláškami Ministerstva financí České republiky,
- Českými účetními standardy [5,12,19].

Právní úprava účetnictví je pak znázorněna na Schématu 3.

Současná podoba účetnictví v České republice se vyvíjela od roku 1993. Relativně stabilní zákon o účetnictví prošel v uplynulých letech několika novelizacemi, které umožnily, že české účetnictví je kompatibilní s evropským účetním kodexem a do značné míry se přiblížilo i k mezinárodním účetním standardům. Současné znění zákona účetnictví vymezuje rozsah a způsob vedení účetnictví a jeho průkaznost pro všechny právnické nebo fyzické osoby provozující podnikatelskou nebo jinou výdělečnou činnost [19].

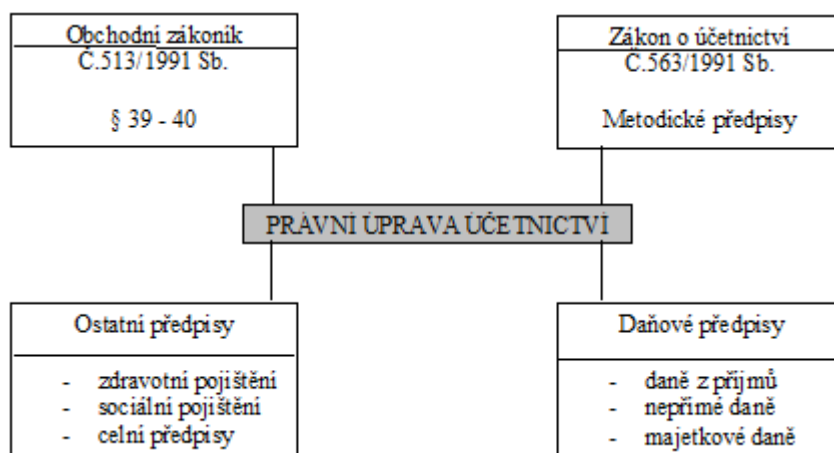
Ustanovení §4 odst. 2 zákona o účetnictví naplnilo Ministerstvem financí vydáním prováděcích vyhlášek, v nichž můžeme nalézt základní požadavky na výstupy z účetnictví a metody, ty jsou vlastní skupině podnikatelů a jsou pro ně závazná. Účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví se provádějí v konkrétním případě Vyhláškou č. 500/2002 Sb., k provedení zákona o účetnictví pro podnikatele účtující v podvojném účetnictví (dále jen Vyhláška č. 500/2002 Sb.) [19].

Pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky č.500/2002 Sb. vydává Ministerstvo financí v souladu s ustanovením §36 odst.1 zákona o účetnictví České účetní standardy, Standardy obsahují popis účetních metod a základní postupy účtování, jejichž obsah nesmí být v rozporu s ustanoveními zákona o účetnictví a ostatních právních předpisů [19].

Zákon o účetnictví velice úzce navazuje na Zákon, č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník (dále jen Obchodní zákoník), kde jsou vymezeny účetní jednotky a dále je vazba dána zejména předmětem účetnictví, z čehož vyplývá, že je účtováno o právních úkonech, které jsou mimo jiné upraveny i obchodním zákoníkem. V neposlední řadě je účetnictví ovlivněno řadou neméně významných předpisů, mezi které patří například:

- daňové zákony,
- Zákon, č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmu,
- Zákon č. 591/1992 Sb., o cenných papírech,
- Zákon, č. 328/1991 Sb., o konkurzu a vyrovnání,
- Zákon, č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání,
- Zákon, č. 191/1950 Sb., směnečný a šekový [19].

Schéma 3 - Právní úprava účetnictví



Zdroj:Sedláček, 1997. Strana 15.

1.1.4.1. Koncepce účetnictví v České republice

Koncepční rámec jako takový není v České účetní legislativě zahrnut. Částečně je nahrazen v českém účetním systému zákonem o účetnictví, který definuje některé základní postupy a požadavky, avšak mnoho koncepčních prvků v českém zákonu o účetnictví chybí [19].

V této kapitole blíže přiblížím strukturu českého zákona o účetnictví, jako koncepci českého účetního systému [19].

„Struktura zákona o účetnictví:

- Část první – Obecná ustanovení (§1 až §8),
- Část druhá – Rozsah vedení účetnictví, Účetní doklady, Účetní zápisy a Účetní knihy (§9 až §17),
- Část třetí – Účetní závěrka (§18 až §23),
- Část čtvrtá – Způsob oceňování (§24 až §28),
- Část pátá – Inventarizace majetku a závazků (§29 až §30),
- Část šestá – Úschova účetních záznamů (§31 až §32),
- Část sedmá - Ustanovení společná, přechodná a závěrečná (§33 až §40).“⁴

Část první

Ustanovení první části zákona o účetnictví vymezují základní pojmy, okruh osob, na něž se zákon vztahuje, předmět účetnictví, povinnost vedení účetnictví a dále stanovuje kvalitativní požadavky na vedení účetnictví [5,19].

⁴ FIŠEROVÁ, D.; CHALUPA, R. A KOL.: *Abeceda účetnictví pro podnikatele*, 7. vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2009. 455 s. ISBN 978-80-7263-522-1.

Část druhá

Část druhá zákona o účetnictví ustanovuje rozsah vedení účetnictví, problematiku účetních dokladů, účetních zápisů a účetních knih a jejich otevírání a zavírání [5,19].

Část třetí

Třetí část zákona o účetnictví je věnována účetní závěrce. V této části je stanoveno, kdy se účetní závěrka sestavuje, podmínky a povinnosti pro audit účetní závěrky, minimální obsah výroční zprávy, způsob zveřejňování účetní závěrky a výroční zprávy a okolnosti podstatné pro konsolidaci účetní závěrky [5,19].

Část čtvrtá

Část čtvrtou zákona o účetnictví lze považovat za stěžejní část zákona. Tato část zákona o účetnictví obsahuje ustanovení týkající se oceňovacích metod v účetnictví použitých při zachycení účetních případů. Nalezneme zde výčet jednotlivých složek majetku a závazků s přiřazení konkrétního druhu oceňovací ceny [5,19].

Část pátá

Část pátá zákona o účetnictví je věnována inventarizacím majetku a závazků. V ustanoveních této části je řešena jedna z nejnáročnějších metod uplatňovaných při vedení účetnictví, která osvědčuje jeho průkaznost [5,19].

V ustanoveních této části je vymezena povinnost provádět inventarizaci, termíny a intervaly inventarizace, ve kterých je možné provádět inventuru jednotlivých položek majetku a povinnost účetní jednotky zaúčtovat rozdíly zjištěné inventarizací, do účetního období, v němž byla inventarizace provedena [5,19].

Část šestá

Šestá část zákona o účetnictví v ustanoveních vymezuje povinnost uschovávat, po dobu v této části určenou, jednotlivé typy účetních záznamů v písemné či technické formě [5,19].

Část sedmá

Poslední částí zákona o účetnictví jsou vymezena ustanovení společná, přechodná a závěrečná. Tato část obsahuje ustanovení o účetním záznamu, řeší tvorbu a vydávání Českých účetních standardů, sankce za porušení zákona nebo ustanovení vymezující kompetence Ministerstva financí České republiky [5,19].

1.1.4.2. Všeobecné Účetní zásady v České republice

Český účetní systém ve svém základním účetním předpisu, v zákoně o účetnictví, zakotvuje obecné účetní zásady, jenž jsou v něm konzistentně uplatněny. Každý subjekt je povinen se při vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky těmito zásadami řídit [19].

Účetní zásady jsou souborem uznávaných pravidel, které musí účetní jednotky při vedení účetnictví, sestavování a předkládání účetní závěrky uživatelům dodržovat [19].

- *Zásada věrného zobrazení předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky*

V účetní závěrce musí být vykázány reálné finanční a majetkové postavení účetní jednotky, tak aby podávaly věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky [5,19].

- *Koncept účetní jednotky*

Zásadu účetní jednotky vymezuje, za jaký ekonomický celek jsou účetní informace zjišťovány a poskytovány uživatelům [5,19].

- *Předpoklad trvání podniku*

Tato zásada vyžaduje, aby účetní jednotka při účtování a sestavování účetnictví vycházela z předpokladu, že i nadále bude existovat a pokračovat ve své činnosti [5,19, 31].

- *Zásada periodicity zjišťování výsledku hospodaření*

Účetní jednotka je povinna účtovat o skutečnostech, jež jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž věcně a časově souvisí [5,19].

- *Realizační princip*

Tato zásada definuje možné momenty uznání účetních případů do výnosů a nákladů v účetnictví. O výnose a nákladech je účtováno v momentě vzniku účetního případu, nikoliv v momentě zaplacení [5,19].

- *Akruální princip*

Dle akruálního principu mají být ekonomické procesy vykazovány v momentě, s nímž tyto skutečnosti věcně a časově souvisí, nikoliv až při uskutečnění souvisejícího příjmu či výdaje [5,19].

- *Zásada opatrnosti*

Účetní jednotka musí při oceňování majetku a závazků zohlednit rizika, ztráty a znehodnocení, tak aby aktiva a výnosy nebyly nadhodnocovány, pasiva a náklady podhodnocovány [5,19, 31].

- *Oceňování peněžní jednotkou*

Předmětem účetnictví mohou být pouze ty činnosti sledovaného subjektu, jež lze měřit penězi [5, 19]. „Bez použití peněz jako měřítka hodnot by nebylo účetní zobrazení, zejména pak sumarizace různorodých druhů majetku, možné.“⁵

⁵ *Sagit nakladatelství ekonomické a právní literatury Ostrava* [online]. 1996 [cit. 2007-04-01].

Dostupný z WWW:

http://www.sagit.cz/pages/delfinheslatxt.asp?cd=150&typ=r&refresh=yes&levelid=U_ZASADY.HTM

- *Předpoklad neměnné kupní síly peněžní jednotky*

Tato zásada se opírá o předpoklad, že peněžní jednotka má stálou kupní sílu, nebere tak v úvahu ekonomické jevy. Jedná se však o zásadu nereálnou [5, 19].

- *Zásada historických cen*

Majetek oceňujeme v momentě jeho pořízení, v cenách, které byly na pořízení majetku vynaloženy včetně vedlejších nákladů souvisejících s pořízením [5,19, 31].

- *Zásada kontinuity mezi účetními obdobími*

Tato zásada předpokládá stanovení stálých metod oceňování, účtování a vykazování účetních informací v čase [5, 19].

- *Zásada objektivit účetních informací*

Vyžaduje účtování pohybu aktiv a pasiv do období, se kterým časově a věcně souvisí, to znamená, když byly objektivně zjištěny nebo o nich moha účetní jednotka objektivně vědět. Objektivnost lze ověřit nezávislým znalcem [5, 19].

- *Zásada významnosti*

Tak aby bylo účetnictví efektivní, znamená vykazovat v účetních výkazech jen takové kvantitativně vymezené informace, které jsou pro jejich uživatele významné [5, 19].

- *Zásada přednosti obsahu před formou*

„Změny ve finančně majetkové struktuře by měly být zobrazovány v účetnictví podle jejich ekonomické podstaty, nikoliv podle jejich právní povahy.“⁶

⁶ *Sagit nakladatelství ekonomické a právní literatury Ostrava* [online]. 1996 [cit. 2007-04-01]. Dostupný z WWW: http://www.sagit.cz/pages/delfinheslatxt.asp?cd=150&typ=r&refresh=yes&levelid=U_ZASADY.HTM

- *Zásada srozumitelnosti informací*

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví, tak aby účetní informace byly srozumitelné pro zasvěcené, tj. pro ekonomicky vzdělané osoby [5, 19].

- *Zákaz kompenzace*

Uvedená zásada zakazuje vzájemné kompenzace mezi jednotlivými položkami aktiv a pasiv, nákladů a výnosů [5, 19, 31].

1.1.5. IMPLEMENTACE MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ DO ČESKÉ ÚČETNÍ LEGISLATIVY

Se vstupem České republiky do Evropské unie prošel zákon o účetnictví mnoha změnami, jež přinesly do české legislativy mnohé požadavky Koncepčního rámce IAS, Zákon o účetnictví však zůstal úzce vázán na daňové předpisy. Novelizovaný zákon přinesl vybraným subjektům, jejichž cenné papíry jsou veřejně obchodovatelné na regulovaném trhu cenných papírů, povinnost vést účetnictví a sestavovat účetní závěrku dle Mezinárodních účetních standardů. Zákon o daních z příjmu, ale požaduje stanovení daňového základu z hospodářského výsledku zjištěného dle české účetní legislativy [16].

Přes četné novelizace české českých právních předpisů a harmonizační snahy, jež vedly k výraznému sblížení s Mezinárodními účetními standardy, existuje stále mnoho odlišností a nedostatků [16].

1.2. Vnitropodnikové směrnice

Účetní jednotky jsou povinny dle §8 zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů) vést účetnictví správné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručující trvalost účetních záznamů. Tuto zákonnou povinnost účetní jednotka plní i tím, že má sestaveny vnitropodnikové směrnice stanovující postupy, jež odpovídají konkrétním podmínkám účetní jednotky. Zákon o účetnictví, ve znění předpisů pouze v několika málo případech ukládá povinnost vydat vnitřní směrnici [16].

Vnitřní směrnice poskytuje informace o použitých účetních metodách, účetních zásadách, způsobech odepisování, o kterých si účetní jednotka rozhodne. Vnitřní směrnice se musí pohybovat v rámci uvedených legislativních norem [13, 14].

„Smyslem vnitřních účetních předpisů je aplikovat zákonné normy podle konkrétních podmínek účetní jednotky. Z variantního řešení, které platné předpisy umožňují, vybrat co nejvhodnější, dále rozdělit odpovědnost za jednotlivé oblasti účetnictví z důvodů zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky a umožnit tak následnou interních i externí kontrolu.“⁷ Vnitřní směrnice je nutné pravidelně aktualizovat právě pro neustálé změny v legislativě, ale i pro změny v účetní jednotce [13, 14].

Tvorba vnitropodnikové směrnice je poměrně rozsáhlý a časově náročný proces, zejména protože tyto předpisy se netýkají pouze pracovníka na účetním oddělení, ale zahrnují činnosti ve většině útvarů účetní jednotky [13].

1.2.1. ÚČEL VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Hlavní účel vnitropodnikových směrnic je zachycen v následujících bodech:

- jednotný a přehledný účetní rozvrh používaný v rámci účetní jednotky,
- dosažení jednotného oceňování a stejného posuzování obdobných účetních případů v různých účetních obdobích,

⁷ Vnitřní účetní směrnice v roce 2007/2008. Poradce. 2008, č. 2008/6, s. 182-203.

- vymezení účetních dokladů včetně účetních písemností a organizačních zabezpečení oběhu účetních dokladů, jejich přezkušování a vedení účetních knih,
- organizační zabezpečení provádění inventarizace,
- organizační zabezpečení úschovy a archivace účetních a daňových záznamů [13].

1.2.2. ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

V účetní jednotce se může vyskytovat současně více typů směrnic. Vždy je důležitý obsah, nikoliv formální stránka. Obsah stanovený vnitřní směrnici je závazný pro všechny zaměstnance účetní jednotky, je tedy nutné zabezpečit seznámení příslušných zaměstnanců s vydanými směrnici [6].

„Směrnice mohou být vydány zejména jako:

- metodické směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitropodnikové směrnice,
- oběžníky,
- pokyny,
- dopisy,
- rozhodnutí,
- nařízení či příkazy.“⁸

Jen v několika málo případech ukládá platná legislativa účetním jednotkám přímo nebo nepřímo vydat vnitropodnikovou směrnici.

⁸ KOVALÍKOVÁ, H.: Vnitřní směrnice pro podnikatele. 5. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. 245 s. ISBN 80-7263-345-7.

Tvorba vnitropodnikových směrnice vyplývá z právních předpisů:

- obchodního zákoníku,
- zákona o účetnictví,
- vyhlášky č.500/2002 Sb.,
- Zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- jiných právních předpisů vztahující se k účetnictví účetní jednotky [6].

Dle toho zda povinnost vyplývá z platné legislativy, lze směrnice rozdělit:

- a) vnitropodnikové směrnice, jež vyplívají z legislativy (povinné vnitřní směrnice),
- b) ostatní směrnice [13].

Tabulka 1 - Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Povinné směrnice, jež vyplívají z legislativy:	Ostatní směrnice:
Systém zpracování účetnictví	Oběh účetních dokladů
Účtový rozvrh	Inventarizace
Podpisové záznamy, podpisové vzory	Zásady pro tvorbu a použití rezerv
Dlouhodobý majetek, odpisový plán	Zásady pro použití dohadných položek
Zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů	Zásady pro tvorbu a používání opravných položek, odpis pohledávek
Kurzový rozdíl, cizí měny	Vnitropodnikové účetnictví
Deriváty	Úschovna účetních písemností a záznamů na technických nosičích
Zásoby	Harmonogram účetní závěrky
Rozpuštění nákladů, popř. odchylek	Pracovní cesty
Konsolidační pravidla	Používání podnikových motorových vozidel
Poskytování cestovních náhrad	Poskytování osobních ochranných pracovních prostředků, mycích, čistících a dezinfekčních prostředků
	Pokladna
	Odložená daňová povinnost

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury [6]

Směrnice, jež jsou povinné, účetní jednotka vytváří pouze v případě, kdy má pro ně účetní jednotka náplň. Některé z uvedených směrnic nemusejí být zpracovány do samostatné směrnice, mohou být součástí směrnice, do níž lze danou problematiku zařadit [6].

1.2.3. NÁLEŽITOSTI VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

Při tvorbě vnitropodnikových směrnic je nutné vycházet z náležitostí, jež musí vytvářená směrnice obsahovat, aby nemohlo dojít ke vzniku pochybností. Vnitropodnikové směrnice by měly obsahovat minimálně následující údaje:

- název účetní jednotky, jež se vnitropodniková směrnice týká,
- název dokumentu včetně jednoznačného označení - směrnice může být označena číslem revize nebo je možné vydat směrnicí novou, která nahradí původní,
- název směrnice by měl být jednoznačný, stručný ale výstižný,
- datum vydání,
- datum účinnosti určuje jednoznačné období, od kterého je směrnice platná,
- vypracoval,
- kontroloval,
- schválil,
- rozdělovník představuje seznam pracovníků, jež směrnicí obdrží [13].

1.3. Dlouhodobý hmotný majetek dle české účetní legislativy a dle US GAAP

Dlouhodobý hmotný majetek se vyznačuje určitými charakteristickými rysy, které jsou:

- hmotná podstata,
- přináší účetní jednotce ekonomický užitek,
- nebude prodán nebo spotřebován během následujícího roku [17].

1.3.1. DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK DLE ČESKÉ ÚČETNÍ LEGISLATIVY

1.3.1.1. Vymezení dlouhodobého hmotného majetku dle české účetní legislativy

Oblast dlouhodobého majetku je cílem standardu č.013 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, kde je vymezen základního postup účtování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Standard neuvádí obsahové vymezení dlouhodobého hmotného majetku, ale uspořádání v rozvaze [18].

„Dle část. 1 ČÚS č. 013:

B.I. Dlouhodobý hmotný majetek

B.II. 1.Pozemky

2. Stavby

3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

4. Pěstitelské celky trvalých porostů

5. Základní stádo a tažná zvířata

6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek

7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“⁹

⁹ České účetní standardy pro podnikatele

Obsahové vymezení dlouhodobého majetku

Obsahové vymezení dlouhodobého hmotného majetku z pohledu účetnictví je uvedeno ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví v § 7:

pozemky - všechny pozemky bez ohledu na výši ocenění,

stavby - obsahuje bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti,

- a) stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů,
- b) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- c) technické rekultivace,
- d) byty a nebytové prostory nejsou-li za účelem prodeje [21].

Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – obsahují:

- a) předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění,
- b) samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku [21].

„Pěstitelské celky trvalých porostů

- a) ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar,
- b) trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.“¹⁰

¹⁰ § 7 Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví

Dospělá zvířata a jejich skupiny - dospělá zvířata a jejich skupiny s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou [21].

Jiný dlouhodobý hmotný majetek - obsahuje bez ohledu na výši ocenění

- a) ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku za podmínek stanovené zákonem,
- b) umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, aj. [21].

Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek – představuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání [21].

Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek - obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého hmotného majetku [21].

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku - rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části sníženým o převzaté závazky [21].

1.3.1.2. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dle české účetní legislativy

Podnik pořizuje dlouhodobý hmotný majetek zejména následujícími způsoby:

- koupí,
- vytvořením vlastní činností,
- nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti,
- bezúplatným převodem (darováním),
- vkladem dlouhodobého majetku od jiné osoby,
- převodem podle právních předpisů nebo převodem z osobního užívání do podnikání [5].

1.3.1.3. Oceňování dle české účetní legislativy

Způsob oceňování dlouhodobého hmotného majetku je vymezen ve čtvrté části zákona o účetnictví a to v §25 a § 27. Oceňování dlouhodobého hmotného majetku je závislé na způsobu jeho pořízení.

a) k okamžiku uskutečnění účetního případu oceňujeme majetek:

- pořizovací cenou – cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související,
- vlastními náklady - přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami,
- reprodukční pořizovací cenou - cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

b) ke konci rozvahové dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se stavuje účetní závěrka, a to:

- historickou cenou,
- reálnou hodnotou ukládá zvláštní právní předpis [24].

Součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku jsou vedlejší pořizovací náklady, jejichž výčet je uveden v §47 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., uznávají se především náklady na:

- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku,
- b) úroky,
- c) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a příslušné terénní úpravy,
- e) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku,
- f) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby,

- g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání,
- h) úhradu podílu na nákladech souvisejících s připojením a zajištěním dodávek plynu, elektřiny a tepelné energie,
- i) úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku,
- j) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání,
- k) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování [21].

Naopak součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku dle 47 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. nejsou:

- a) opravy a údržba,
- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předcházejícího stavu,
- c) kursové rozdíly,
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce
- e) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- f) náklady na zaškolení pracovníků,
- g) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- h) náklady na biologickou rekultivaci,
- i) náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání [21].

1.3.1.4. Technické zhodnocení dle české účetní legislativy

„Dlouhodobé využití majetku vyvolává potřebu úprav, jež mohou mít charakter jak činností zachovných, tak i zhodnocujících. Tyto činnosti lze rozdělit na údržbu, opravu či technické zhodnocení majetku.“¹¹

Pojem technické zhodnocení je vymezen v Zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, avšak účetní legislativa tento pojem používá v nezměněné formě.

„Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč.“¹²

Rekonstrukcí se rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů [22].

Modernizací se pro rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku [22].

§47 odst. 2 písm. a) Vyhláška č.500/2002 Sb. účetnictví definuje, co naopak technickým zhodnocením není.

- **„Oprava** odstraňuje účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu.
- **Údržba** je činnost, jež zpomaluje fyzické opotřebení, předchází poruchám a odstraňuje závady drobného charakteru.“¹³

¹¹ FIŠEROVÁ, D.; CHALUPA, R. A KOL.: Abeceda účetnictví pro podnikatele, 7. vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2009. 455 s. ISBN 978-80-7263-522-1.

¹² §33 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

¹³ §47 odst. 2 písm. a) Vyhláška č.500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví

1.3.1.5. Odpisování dle české účetní legislativy

Cena, za niž jsme dlouhodobý hmotný majetek pořídili, je sice daňově uznatelná, ale ne jednorázově při pořízení, ale postupně, formou několikaletých odpisů [5].

Odpisy majetku lze rozdělit:

- účetní,
- daňové [5].

Účetní odpisy

Odpis lze ekonomicky vyjádřit jako opotřebení v důsledku užívání (fyzické opotřebení majetku) nebo zaostávání po technické stránce (morální opotřebení). Fyzické opotřebení lze definovat jako fyzické zhoršení stavu způsobené používáním majetku. Morální opotřebení je způsobené zejména vědecko-technického rozvoje, fyzicky je tedy v pořádku, ale ve srovnání s jinými novějšími přestává vyhovovat potřebám účetní jednotky [5, 18].

V české účetní legislativě je odepisování zakotveno v:

- §28 zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví,
- §56 vyhláška č.500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví,
- část. 4 ČÚS č. 013.

Odpisování podléhá téměř většina dlouhodobé hmotného majetku Podle ustanovení zákona č.500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví se neodpisují:

- a) pozemky,
- b) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,
- c) nedokončený dlouhodobý hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- d) najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný majetek [21].

Účetní jednotka je povinna sestavit, jakožto podklad pro výpočet a uplatnění účetních odpisů odpisový plán. Odpisový plán je vnitropodnikovou směrnicí obsahující soupis odpisovaného majetku pro příslušné účetní období, zvolené metody účetního odpisování, sazby odpisů, způsob jejich stanovení a účtování odpisů [18].

Výše odpisů závisí na použité metodě odpisování. Základní metody odpisování jsou:

- rovnoměrné,
- zrychlené,
- výkonové [5].

Sazby odpisů si jednotka stanoví sama, avšak výchozími podklady pro učení sazeb jsou např. hledisko času, doba použitelnosti majetku či objem výkonů určující životnost majetku. Dlouhodobý majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví [5].

Daňově uznatelný náklad - Daňové odpisy

Úpravu problematiky daňových odpisů, na rozdíl od účetních odpisů, striktně vymezena zákonem o daních z příjmů, kde je definována výše daňových odpisů a způsob jejich uplatnění. Zákon o dani z příjmu striktně vymezuje přesná pravidla pro konstrukci daňových odpisů zejména, protože výše odpisů ovlivňuje výsledek hospodaření a tím i její daňovou povinnost. Pro účetní jednotku znamenají právo odepisovat, nikoli povinnost [5, 18].

1.3.1.6. Vyřazení dle české účetní legislativy

Vyřazení dlouhodobého majetku probíhá z různých důvodů, je může mít dle ČÚS č. 013 následující formy:

- likvidací,
- prodejem,
- bezúplatným převodem (darováním),
- v důsledku škody nebo manka,
- přearazením z podnikání do osobního užívání,
- vkladem DM do jiné společnosti [20].

1.3.2. DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK DLE US GAAP

1.3.2.1. Vymezení dlouhodobého hmotného majetku dle US GAAP

Dlouhodobý hmotný majetek je obvykle klasifikován dle podstatnosti, tj. samostatně musí být uvedena každá významná položka. US GAAP nestanovuje žádné standardní třídění ani označení položek, firmy mohou zvolit jakékoli rozumné popisné názvy. Je kladen důraz na stanovení účelu, k němuž majetek slouží, a to:

- výroba,
- odbyt,
- správa [11, 17].

Základním pravidla pro klasifikaci dlouhodobého hmotného majetku:

- firmě pravděpodobně přinese budoucí ekonomický prospěch,
- lze spolehlivě vyčíslit její pořizovací hodnotu [25].

Existují tři základní klasifikace.

„Pozemky – je třída hmotného majetku, jež na rozdíl od ostatního mívá neurčitelnou dobu životnosti. Účetnictví pro pozemky se primárně odvíjí od účelu, kterému slouží.

V praxi jsou čtyři možnosti:

1. nezastavěné pozemky,
2. zastavěné pozemky,
3. pozemek držený za účelem zástavby,
4. pozemek držený za investičními účely.“¹⁴

Stavby – třída majetku, kde je důležité rozlišení, podle účelu, ke kterému slouží:

¹⁴ GAAP.CZ [online]. 2005 [cit. 2009-04-03]. Dostupný z WWW: <http://gaap.cz/index.php?ln=1&tm=29&om=214&z_id=c_reg-usr-SU-3-R06_c>.

výroba: tovární budovy, výrobní zařízení, opravní budovy, haly nebo plochy, sklady, atd.,

odbyt: velkosklady, maloobchody předváděcí místnosti, atd.,

správa: kancelářské budovy, budovy na výzkum a vývoj nebo všeobecně administrativní budovy, atd. [17, 25].

Další stavby by se rovněž nazvaly tak, aby bylo jasné, k jakému účelu slouží [25].

Zařízení – za zařízení je obvykle považováno výrobní zařízení, může jim být ale i software v případě, že je nedílnou součástí hardwaru [11, 17].

1.3.2.2. Oceňování dle US GAAP

Ocenění dlouhodobého majetku při pořízení nákupem

Obecně se oceňuje dlouhodobý hmotný majetek jeho historickou cenou, jež se běžně říká pořizovací hodnota. Tato částka obecně zahrnuje:

1. ceny pořízení - částka, kterou účetní jednotka zaplatila dodavateli za nakupovaný majetek,
2. dopravy – veškeré náklady nezbytné k tomu, aby se pořízený majetek dopravil na místo užívání. Dopravné zahrnuje jak samotné náklady na přepravu, tak i pojištění, cla a také související daně a poplatky,
3. instalací a zavedení do provozu - často je nakupovaný majetek nutné nainstalovat, seřídít, vyzkoušet a jinak zavést do provozu. Do pořizovací hodnoty může účetní jednotka zahrnout všechny přímé náklady spojené s instalací a zavedením do provozu, mezi které patří například mzda vyplacená osobám za tuto činnost a materiál, který se během ní spotřeboval. Naopak do pořizovací ceny majetku by se zahrnovat neměly profesní služby, a US GAAP výslovně zakazuje kapitalizaci školení pracovníků [25].

Do hodnoty majetku se také případně mohou zahrnout položky jako:

- očekávané náklady na vyřazení - při pořízení majetku účetní jednotka odhadne náklady, které vzniknou při jeho vyřazení. Tyto náklady se pak zahrnou do pořizovací hodnoty majetku a do závazků. Může se jednat o demontáž, ekologickou likvidaci, sanaci pozemků nebo obnovu životního prostředí,
- úroky - v případě, že účetní jednotka pořizuje majetek delší dobu, součástí pořizovací ceny nakupovaného dlouhodobého hmotného majetku je také úrok.
- technické zhodnocení [25].

Ocenění majetku vyrobeného ve vlastní režii

V ceně majetku jsou zahrnuty:

- veškeré přímé náklady (přímý materiál a přímé mzdy),
- přímé-nepřímé výrobní náklady - nepřímé výrobní náklady, které přímo souvisí s výrobou tohoto konkrétního majetku. Např. odpisy stroje, který se při výrobě majetku použil, ale ne odpisy budovy, ve které výroba proběhla [25].

„Účetní jednotka je povinna pravidelně kontrolovat, zda účetní hodnota majetku odpovídá očekávanému užitku z tohoto majetku. Dle US GAAP je výslovně zakázáno přecenění nad úroveň historické ceny, cena se může tedy jen snižovat.“¹⁵

¹⁵ PÝCHOVÁ, L.: Dlouhodobý hmotný majetek podle US GAAP. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, 2007. 36 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Libor Vašek.

1.3.2.3. Technické zhodnocení a jiné náklady po zařazení do užívání dle US GAAP

Poté co je majetek zařazen do užívání jsou s ním mnohdy spojeny další výdaje. Tyto výdaje mohou být buď zahrnuty do nákladů, nebo být kapitalizovány. Všeobecně se používá pravidlo, které posoudí, zda je majetek schopen poskytovat ekonomické výhody účetní jednotce, nebo se do tohoto stavu vrací. Výdaje, jež udržují dosavadní stav životnost nebo výkon, jsou nákladem a naopak pokud vylepšují stav, životnost nebo výkon, jsou investicí [11].

„Běžná oprava a údržba je činnost, která udržuje majetek ve stavu, kdy je schopen poskytovat ekonomické výhody účetní jednotce, nebo ho do tohoto stavu vrací. Jako součást těchto nákladů může firma také vykázat drobný majetek, který nechce kapitalizovat.“¹⁶

Generální oprava udržuje majetek ve stavu, kdy je schopen dělat to, k čemu byl pořízený. Jedná se buď o opravy, které nelze dělat průběžně nebo o opravy, které se nemohly rozumně očekávat. Tyto náklady se kapitalizují [11, 25].

Vylepšení jsou náhrady majetku majetkem lepším, jež zvyšuje jakost nebo kvantitu produktů. Tyto náklady se smí kapitalizovat [11].

„Přírůstky jsou obvykle přidávány do majetku, nebo se zavedou jako komponenty.“¹⁷

Rozšíření je speciální druh přírůstku, kdy musí být zároveň odstraněna část starého majetku, aby se přidala nová. Je-li známa hodnota odstraněné části, pak se odečte od starého majetku a zahrne se do nákladů. Náklady na její odstranění se přidají do pořizovací ceny rozšíření. V opačném případě se hodnota odstraněné části ponechá ve starém majetku, ale náklady na její odstranění se zařadí do nákladů [25].

¹⁶G AAP.CZ [online]. 2005 [cit. 2009-04-03]. Dostupný z WWW: <http://gaap.cz/index.php?ln=1&tm=29&om=214&z_id=c_reg-usr-SU-3-R06_c>.

¹⁷G AAP.CZ [online]. 2005 [cit. 2009-04-03]. Dostupný z WWW: <http://gaap.cz/index.php?ln=1&tm=29&om=214&z_id=c_reg-usr-SU-3-R06_c>.

Reinstalace, reorganizace, relokace se dle US GAAP smí zahrnout do majetku, v případě, že je firma přesvědčena, že jí přinesou ekonomický prospěch [25].

1.3.2.4. Odpisování dle US GAAP

„Odpisy jsou odhad ekonomické hodnoty, který dlouhodobý majetek obětuje výdělečné činnosti účetní jednotky během svého užitečného života.“¹⁸

Účetní jednotka je povinna si zvolit takovou odpisovací dobu a metodu, která co nejlépe vystihne skutečnou ekonomickou užitečnost a životnost majetku. Při určování je účetní jednotka povinna co nejvíce napodobit ekonomickou životnost majetku, jež lze určit dvěma faktory:

- technologické zestárnutí,
- normální opotřebování [11, 25].

US GAAP vyžaduje, aby byla při zařazení majetku do užívání stanovena zůstatková hodnota, kterou bude mít majetek na konci svého ekonomického života. Po stanovení užitečného života a zůstatkové hodnoty se majek odepisuje do výše jeho zůstatkového hodnoty, a následně se vykazuje v zůstatkové hodnotě, než je vyřazen [11].

US GAAP nepředepisuje odpisové metody. Účetní jednotka si může zvolit odpisovou metodu, avšak je v zájmu každé firmy vždy si zvolit jednu z metod. Běžně se v praxi používají následující metody:

1. **výkonová metoda** – společnost provede odpisy dle změřeného výkonu,
2. **lineární metoda** – společnost odhadne dobu, po kterou ji bude majetek sloužit, a odpisy rovnoměrně alokuje do všech těchto období,

18 PÝCHOVÁ, L.: Dlouhodobý hmotný majetek podle US GAAP. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, 2007. 36 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Libor Vašek.

3. **zrychlená metoda SYD** – zrychlená metoda spočívající v klesající odpisové sazbě a konstantní odepsatelné částce,

4. **zrychlená metoda DDB** - metoda vede k většímu zrychlení než metoda SYD. Tato metoda spočívá v konstantní odpisové sazbě a klesající odpisové částce [11, 25].

1.3.2.5. Vyřazení majetku dle US GAAP

US GAAP rozlišuje způsoby, jak může být dlouhodobý majetek vyřazen, a to buď prodejem, nebo jiným způsobem. Může být vyřazen individuálně nebo jako součást skupiny majetku určené k likvidaci, jež bude vyřazena v rámci jedné operace [17].

Dlouhodobý majetek určený k likvidaci prodejem

Jedná se o aktiva držaná za účelem prodeje, je splňují následující pravidla:

- management se zaváže majetek prodat,
- majetek je možné okamžitě prodat v současném stavu a za obvyklých podmínek,
- bylo zahájeno hledání kupce a další činnosti k uskutečnění prodeje,
- je nepravděpodobně, že se plán prodeje změní nebo zruší,
- prodej majetku je pravděpodobný a očekává se, že převod majetku proběhne do jednoho roku,
- majetek je nabízen k prodeji v ceně úměrné jeho současné reálné hodnotě [17, 25].

Majetek držený za účelem prodeje může být oceněn na úrovni:

- účetní hodnoty,
- reálné hodnoty snížené o náklady na prodej [17].

Dlouhodobý majetek určený k likvidaci jiným způsobem než prodejem

Majetek v době před vyřazením podléhá běžným pravidlům pro znehodnocení majetku. Majetek, který má být vyřazen, se považuje za vyřazení až v momentě, kdy přestane být používán. Ve chvíli, kdy se účetní jednotka majetku vzdá, upraví jeho účetní hodnotu na úroveň zbytkové hodnoty. V případě, že se účetní jednotka rozhodne opustit od likvidace, pak upraví odhadovanou dobu životnosti a pokračuje v odpisování [17, 25].

Má-li být majetek vyřazen rozdělením mezi vlastníky nebo výměnou za jiný podobný majetek, vyřazení je zaznamenáno ve chvíli kdy dojde k rozdělení nebo výměně [17, 25].

2. ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

V této části diplomové práce provedu na základě získaných teoretických poznatků řadu analýz týkající se současného stavu evidence a účtování dlouhodobého hmotného majetku. Zdrojem pro získávání nezbytných informací pro zpracování praktické části diplomové práce mi byla dlouholetá praxe na pozici Účetní-junior v této společnosti.

V analýze současného stavu provedu:

- analýzu společnosti,
- analýzu vedení účetnictví dlouhodobého hmotného majetku.
- analýzu evidence dlouhodobého hmotného majetku.

Ve společnosti je zpracována směrnice na postup účtování a evidenci dlouhodobého majetku, avšak tuto směrnici je nutno zaktualizovat a nastavit požadavky účetních procesů a postupů, jež se týkají evidence dlouhodobého majetku a celý tento proces evidence zefektivnit, z důvodu neodpovídajícího současného stavu současným požadavkům.

2.1. Charakteristika firmy

2.1.1. ZÁKLADNÍ ÚDAJE A CHARAKTERISTIKA FIRMY

Společnost ModusLink Czech Republic s.r.o. jako dceřiná pobočka nadnárodního řetězce ModusLink Global Solutions vznikla v roce 2005 zapsáním do obchodního rejstříku. V průběhu roku 2007 se společnost osamostatnila od finanční závislosti na mateřské společnosti ModusLink Corporation. Tento nadnárodní řetězec má ve 13 zemích světa 38 poboček (USA, Mexiko, ČR, Francie, Maďarsko, Irsko, Nizozemí, Čína, Japonsko, Korea, Malajsie, Singapur a Tchaj-wan). V níže uvedené tabulce je přehled základních údajů o společnosti dle výpisu z obchodního rejstříku.

Tabulka 2 - Základní údaje o společnosti

Název subjektu	ModusLink Czech Republic s.r.o.
Právní forma	Společnost s ručením omezeným
Spisová značka	C 57793 vedená u rejstříkového soudu v Brně
IČO	27239900
Sídlo	Brno, Tuřanka 1314/110, PSČ 62700
Den zápisu	29. 4. 2005
Statutární orgán	John Anthony Hefferman, jednatel William Royce McLennan, jednatel Catherina Louise Venable, jednatel
Společníci	ModusLink Corporation, USA vklad: 200 000,- Kč, splaceno: 100% obchodní podíl: 100%
Základní kapitál	200 000,- Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle literatury [29]

Dle výpisu z obchodního rejstříku předmětem činnosti této společnosti jsou:

- činnost podnikatelských, finančních, organizačních a ekonomických poradců,
- poskytování software a poradenství v oblasti hardware a software,
- zpracování dat, služby databank, správa sítí,
- velkoobchod,
- zprostředkování obchodu a služeb,
- zasilatelství,
- balicí činnosti,
- skladování zboží a manipulace s nákladem,
- vydavatelské a nakladatelské činnosti,
- vázání a konečné zpracování knih a dalších tiskovin,
- kopírovací práce,
- reklamní činnost a marketing [29].

Společnost ModusLink Czech Republic s.r.o. je logisticko-výrobní společností, jež poskytuje služby v oblasti podpory dodavatelských řetězců (Supply Chain Management). Tento systém řízení dodavatelských řetězců zahrnuje plánování, dodávání, kompletaci a balení výrobků, skladování, zásobování a celkový logistický cyklus pro své klienty.

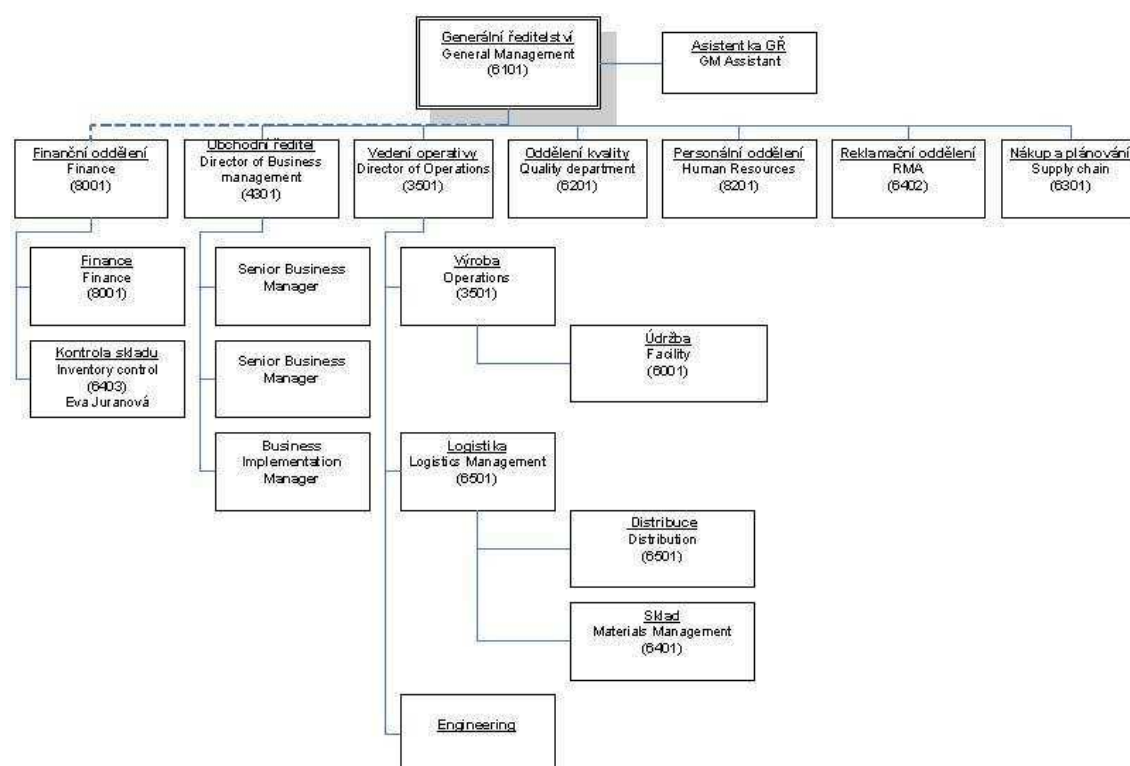
ModusLink Czech Republic s.r.o. se především specializuje na služby jako jsou sestavování a balení hardwarových a softwarových soustav, demontáže a renovace produktů dodávaných zákazníkovi, dále řízení zásob, zasílání produktů na základě zákaznických objednávek, řízení dodavatelského řetězce a další činnosti.

Již čtvrtým rokem společnost působí na českém trhu a dnes už má na trhu své stabilní místo. Služeb společnosti využívá několik celosvětově známých klientů, jako jsou například Adobe, Corel, Sandisk, Toshiba, Logitech, Microsoft, aj.

V čele společnosti Moduslink Czech Republic s.r.o. stojí generální ředitel. Generálnímu řediteli jsou podřízeny vnitropodnikové organizační jednotky, nebo-li nákladová střediska. Nákladová střediska představují nejnížší úroveň účetní identifikace

odpovědnosti v rámci organizační struktury. Nákladová střediska jsou tvořeny dle funkce oddělení, kterou ve firmě zastupuje. Lze tedy říci, že se jedná o funkcionální organizační strukturu. Útvary mají přímou rozhodovací pravomoc a také odpovědnost za svá rozhodnutí. Vedoucí pracovníci těchto útvarů jsou označováni jako vrcholoví manažeři. Řídící struktura je tedy liniového typu. Organizační struktura společnosti je zachycena na následujícím obrázku.

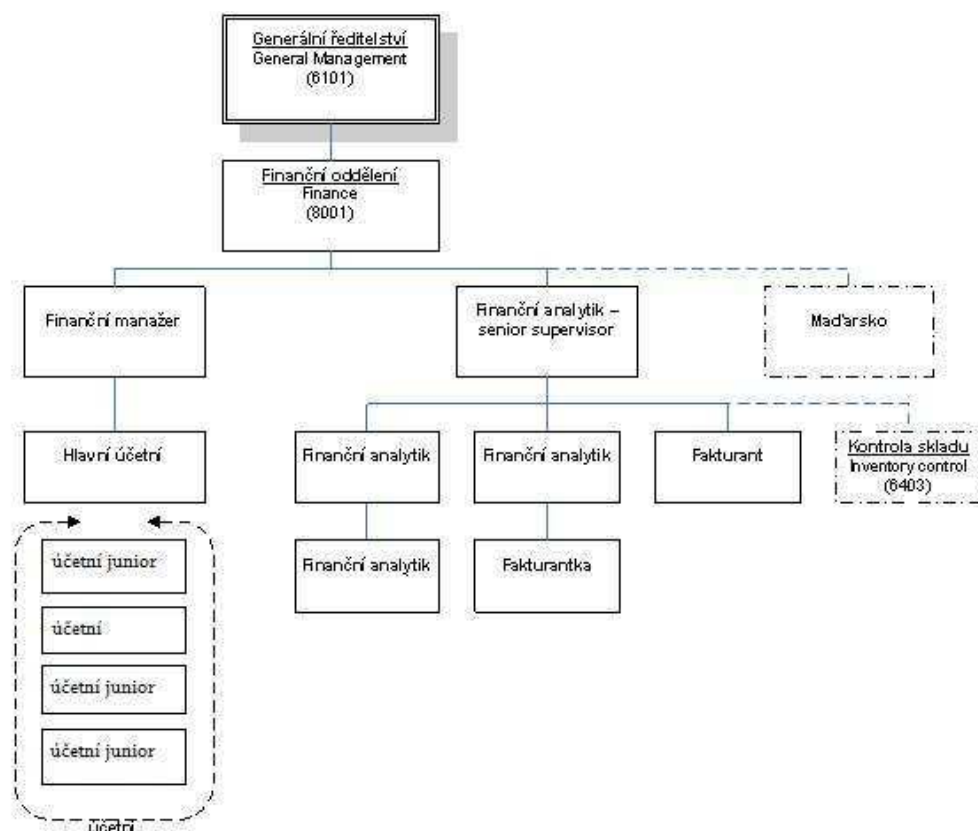
Schéma 4 - Organizační struktura společnosti



Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

Tak jako je ve společnosti oficiálně vydaná základní organizační struktura existují organizační schémata i v rámci nákladového střediska. V následujícím obrázku zachycuji organizační strukturu finančního oddělení.

Schéma 5 - Organizační struktura finančního oddělení



Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

2.1.2. VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Jak již bylo řečeno, společnost ModusLink Czech Republic s.r.o. je společností s americkým vlastníkem, jež obchoduje na burze s cennými papíry. Z tohoto titulu ji přísluší povinnost vést účetnictví dle US GAAP. Společnost je tedy nucena vést účetnictví ve dvou, do jisté míry odlišných účetních systémech. A to účetnictví dle platné účetní legislativy v České republice a účetnictví dle US GAAP.

V rámci celosvětového trendu úspory nákladů se společné činnosti řetězce přemístily pouze na centrálu poskytující souhrn určitých služeb pro všechny pobočky společnosti ve skupině, na Shared servis sídlící v Singapuru. Zmíněný Shared servis provádí veškeré účtování na základě předpřipravených materiálů finančním oddělením

ModusLink Czech Republic s.r.o. v Brně. Shared servis provedené účetní operace zachycuje do ERP systému IFS, ze kterých následně finanční oddělení v Brně čerpá potřebné informace.

Finanční oddělení společnosti ModusLink Czech Republic s.r.o. využívá pro potřeby evidence dlouhodobého majetku vedeného dle české účetní legislativy účetní systém Money S3 a MS Excel pro evidenci dlouhodobého hmotného majetku vedeného dle US GAAP. Tyto evidence jsou vedeny na základě informací o zaúčtování získaných ze systému IFS a slouží především pro potřeby evidence dlouhodobého hmotného majetku a následných účetních operací s nimi (tj. např. výpočet účetních a daňových odpisů).

2.1.3. DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK SPOLEČNOSTI

Společnost ModusLink Czech Republic s.r.o. poskytuje své služby ve dvou pronajatých průmyslových halách, tak jako okolní podnikatelské zázemí od společnosti CTPark Brno. Obě haly se nachází v areálu CTPark v Brně-Slatině. Třetí hala, jež se nachází ve Velké Bíteši, je taktéž pronajata od CTPark Brno. V této hale se nachází pouze skladovací a manipulační prostory. Kancelářské prostory, výroba a expedice, skladovací a manipulační prostory jsou umístěny pouze v halách v Brně, a to s využitím širokého technického zázemí, především strojů na svařování a na balení do smršťovací fólie, výrobních linek, expedičních prostor, manipulačních vozíků, expedičních vah, páskovacích zařízení, pásů a dalších nezbytných zařízení.

V níže uvedených tabulkách uvádím hodnotu majetku vedeného na majetkových účtech, jak pro účetnictví české, tak pro účetnictví vedeného dle US GAAP, k datu poslední účetní závěrky, jež společnost vlastní. V případě účetnictví vedeného dle US GAAP je stav majetku k 30.4.2009, především z důvodů sestavování měsíční účetní závěrky pro americké účetnictví. Účetní závěrka českého účetnictví je sestavována jednou ročně ke konci hospodářského roku, tj. k 31.7.

Tabulka 3 – Hodnota dlouhodobého hmotného majetku vedeného dle české účetní legislativy na účtech 02x.xxx k 31.7.2008

021001	Budovy a stavby	6.976 tis. Kč	7,4%
022003	Stroje a zařízení	68.940 tis. Kč	73%
022005	Hardware	18.495 tis. Kč	19,6%
	Σ	94.411 tis. Kč	100%

Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

Tabulka 4 - Hodnota dlouhodobého hmotného majetku vedeného dle US GAAP na účtech 15x.xxx k 30.4.2009

152010	Czech Buildings (Budovy a stavby)	8.736 tis. Kč	8,3%
154010	Czech Mach&Equipment (Stroje a zařízení)	71.884 tis. Kč	68,5%
155010	Hardware	18.929 tis. Kč	18,1%
153000	Furn&Fixt (Nábytek a ostatní vybavení)	5.373 tis. Kč	5,1%
	Σ	104.922 tis. Kč	100%

Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

2.1.4. POSTUP ZPRACOVÁNÍ FAKTURY, ZAEVIDOVÁNÍ, EVIDENCE A OPERACE SOUVISEJÍCÍ S DRŽENÍM DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Celý proces od doručení faktury za nakupovaný dlouhodobý hmotný majetek po vyřazení majetku z užívání je velmi dlouhý a obsahuje mnoho operací souvisejících s držením majetku ve vlastnictví společnosti.

2.1.4.1. Zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání

V následující tabulce v bodech naznačím, jak celý proces zařazení dlouhodobého hmotného majetku probíhá:

Tabulka 5 - Postup zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání

	Postup zařazení dlouhodobého hmotného majetku
1	Doručena faktura na recepci
2	Odpovědná osoba na recepci запиše fakturu do evidence a přidělí ID (identifikační číslo)
3	Odpovědná osoba na recepci odevzdá fakturu odpovědnému manažerovi ke schválení
4	Schválení faktury odpovědným manažerem
5	Faktura je manažerem předána na finanční oddělení
6	Předkontování faktury osobou pověřenou za účtování (účetní junior)
7	Schválení účtování odpovědnou osobou (finanční manažer)
8	Zaslání předkontované a schválené faktury na Shared servis

systemem doklad zaúčtován, je mu přidělen tzv. voucher number (interní číslo dokladu, pod nímž je faktura zaúčtována), účetní junior doplní na „košilku“ voucher number a fakturu založí do příslušných složek přijatých faktur.

Každých prvních pět dní v měsíci, kdy se provádí dílčí účetní závěrka amerického účetnictví, je v rámci této závěrky majetek zaúčtováný na účtech Pořízení 04xx zařazovaný do užívání. Toto zařazování dlouhodobého majetku do užívání provádí odpovědný pracovník za evidenci majetku. Zařazení dlouhodobého majetku do užívání probíhá opět předkontováním formuláře manuálního dokladu, na základě něhož Shared servis účtuje. Po zaúčtování je opět přidělen Shared servisem voucher number, pod kterým byl manuální doklad zaúčtován. Veškerá komunikace s Shared servisem probíhá elektronicky e-mailem nebo telefonicky.

2.1.4.2. Zavedení dlouhodobého hmotného majetku do evidence

Tabulka 7 - Postup zavedení dlouhodobého hmotného majetku do evidence

	Majetek vedený v českém účetnictví	Majetek vedený dle US GAAP
1	Zavedení majetku do softwaru Money S3	Zavedení majetku do MS Excel
2	Přidělení inventárního čísla dle číselné řady	Přidělení čísla, pod kterým je veden v evidenci
3	Ze softwaru vyexportována karta dlouhodobého hmotného majetku	Kompletace podpůrné dokumentace (kopie faktury, aj.)
4	Kompletace karty majetku a podpůrné dokumentace	Založení kompletu do příslušné složky
6	Založení kompletu do příslušné složky	
7	Zaslání požadavku na IT oddělení na tisk nalepovacího štítku s označením	

	dlouhodobého hmotného majetku a jeho inventárním číslem.	
8	Vytištění štítků	
9	Předání štítků na finanční oddělení	
10	Předání štítku manažerovi odpovědnému za příslušný majetek, kterým ho označí	

Zdroj: vlastní zpracování

Zavedení majetku do evidencí se vzájemně liší. Zatímco majetek účtovaný v americkém účetnictví je zaváděn do evidence ještě v rámci účetní závěrky (právě pro potřeby této závěrky), majetek účtovaný v českém účetnictví se zavádí do evidence až po měsíční účetní závěrce. Zavedení dlouhodobého hmotného majetku, účtovaného dle české legislativy, do evidence je podstatně delším procesem, který obsahuje více kroků oproti zavedení majetku do evidence majetku účtovaného dle US GAAP.

V momentě zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání, může být odpovědným pracovníkem zaveden do příslušného softwaru a fyzicky vložen do příslušné složky dlouhodobého hmotného majetku. Elektronická evidence dlouhodobého hmotného majetku účtovaného dle české účetní legislativy je vedena v Money S3 zatímco evidence dlouhodobého majetku účtovaného dle US GAAP v MS Excel.

V případě evidence dlouhodobého hmotného majetku, účtovaného dle české účetní legislativy, je zadáním majetku do Money S3 přiřazeno inventární číslo ze zvolené číselné řady. Pro takto zaevidovaný dlouhodobý hmotný majetek je ze softwaru vyexportována karta majetku obsahující odpovědným pracovníkem zadané informace. Vytvořená karta dlouhodobého hmotného majetku je zkompletována s potřebnou podpůrnou dokumentací. Ta obsahuje především kopii faktury s přílohami, popřípadě popis dlouhodobého majetku. Komplet je následně založen do příslušné složky. Osobou odpovídající za evidenci dlouhodobého hmotného majetku, účtovaného dle české účetní

legislativy, je poslán požadavek na IT oddělení pro tisk štítku, který obsahuje potřebné náležitosti (tj. inventární číslo, popis majetku-označení). Vytvořený a vytištěný štítek je předán manažerovi odpovídajícímu za označovaný hmotný majetek.

Zatímco proces zaevidování majetku, účtovaného dle US GAAP je podstatně kratší. V rámci účetní závěrky je dlouhodobý hmotný majetek zaveden do evidence v MS Excel, jež obsahuje z velké části pouze informace týkající se účtování, nikoliv informace o majetku. Zavedením dlouhodobého majetku do evidence je mu přiděleno číslo, pod nímž je veden pouze v této evidenci. Po zavedení majetku do MS Excel je zkompletována podpůrná dokumentace, která obsahuje především kopii faktury a následně fyzicky založena do složky Fixed assets US GAAP.

Každá z evidencí (Dlouhodobý hmotný majetek dle US GAAP a Dlouhodobý hmotný majetek dle ČÚL) přísluší odlišné odpovědné osobě. Jsou tedy vedeny dvě elektronické evidence, ale i dvě evidence fyzické.

2.1.4.3. Evidence majetku dle české účetní legislativy

Evidence majetku probíhá jak fyzicky, tak v ekonomickém softwaru Money S3. Fyzickou evidenci představuje soubor pořadačů, kde jsou uloženy jednotlivé karty dlouhodobého hmotného majetku s podpůrnou dokumentací řazené dle inventárního čísla. Pořadače jsou rozděleny dle charakteru majetku (tj. jak byl majetek zaúčtován) a dále dle hospodářského roku. Pro lepší srozumitelnost uvádím příklad rozdělení pořadačů pro hospodářský rok 2008:

- Hardware 2008
- Stroje a zařízení 2008
- Budovy a stavby 2008

Karta majetku je formulář s určitými náležitostmi, které by měly podávat informace o charakteru, stavu a jiné informace o majetku. Domnívám se však, že tento formulář ve společnosti neobsahuje všechny potřebné informace, zejména protože společnost využívá kartu majetku ze softwaru Money S3. Nalezneme v něm informace, jako:

- druh dlouhodobého majetku (hmotný x nehmotný),
- označení (název dlouhodobého hmotného majetku,
- inventární číslo,
- dodavatel,
- výrobce,
- výrobní číslo,
- pořizovací cenu,
- datum zařazení majetku do užívání,
- datum vyřazení majetku z užívání,
- datum výroby,
- způsob pořízení majetku,
- způsob vyřazení majetku,
- umístění,
- středisko,
- činnost,
- zakázka,
- kód SKP,
- kód majetku,
- povaha majetku,
- stav původu,
- informace o nastavení účetních odpisů,
- informace o nastavení daňových odpisů,
- rozměry,
- umístění,
- kapacita,
- poznámka,
- plán daňových odpisů,
- plán účetních odpisů.

Z velké části fyzická evidence je výstupem evidence v ekonomickém systému Money S3. Na níže uvedeném obrázku zachycuji část evidence dlouhodobého hmotného majetku v ekonomickém softwaru Money S3.

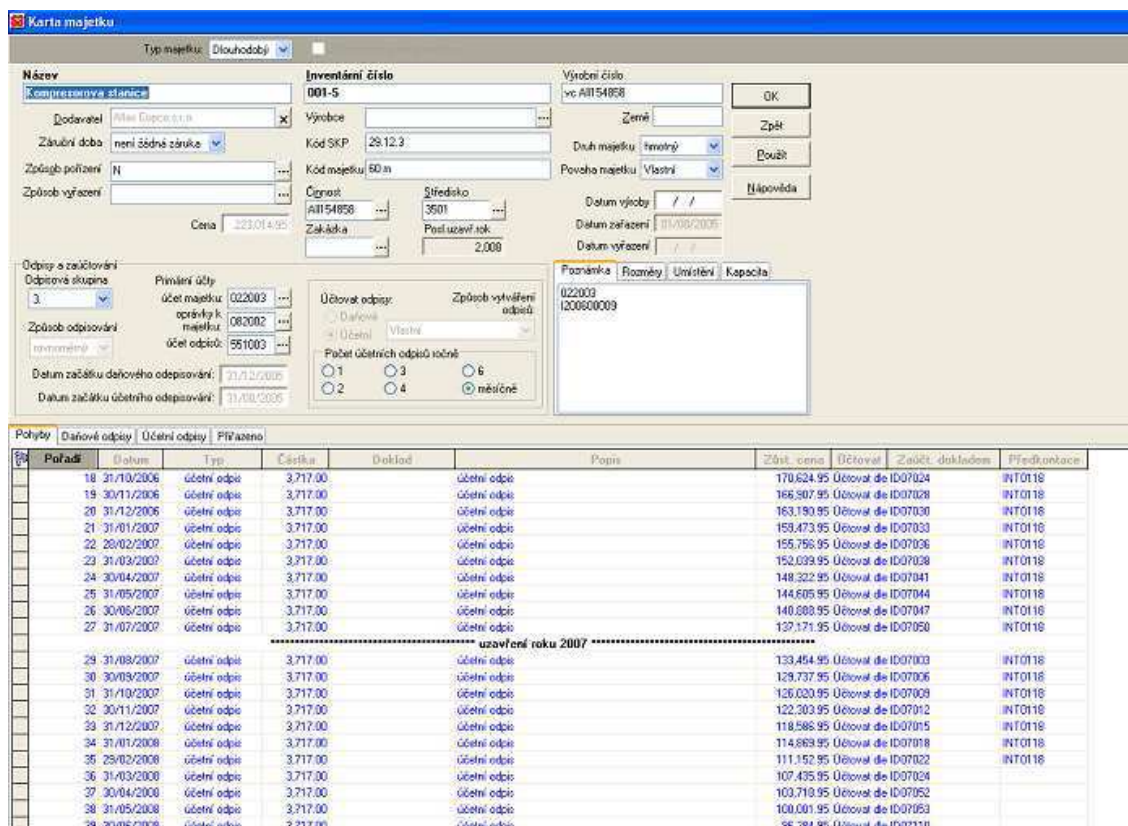
Obrázek 1 - Evidence dlouhodobého hmotného majetku v Money S3

	Název	Inv. číslo	Pořizovací cena	Datum zařazení	Druh	Umístěno	Středisko	Činnost	Způsob poř.	Způsob	Kód SKP	Pov.
9	Kompresorová stanice	001-S	223,014.95	01/08/2005	Hmotný	A1	3501	A1154858	N		29.12.3	
	Paletizační vozík	002-S	46,689.16	01/08/2005	Hmotný	3501	3501		N		29.12.15	
	Paletizační vozík	003-S	46,689.16	01/08/2005	Hmotný	3501	3501		N		29.12.15	
	Otlocný posuvný stůl - linka (Kiefel KDT 50/35)K1	004-S	2,114,990.35	01/08/2005	Hmotný	A2:SD	3501	323-0013	N		29.12.25	
	Otlocný posuvný stůl-linka (Kiefel KDT 50/35)K2	005-S	688,645.68	01/08/2005	Hmotný	A2:SD	3501	323-0018	N		29.12.25	
	Otlocný posuvný stůl-linka (Kiefel KDT 50/35)K3	006-S	2,298,902.56	01/08/2005	Hmotný	A2:SD	3501	323-0016	N		29.12.25	
	Lepicí stroj GEM520.GEM-4	007-S	72,446.56	01/09/2005	Hmotný	A2:SD	3501	AZ026360	N		29.12.25	
	Lepicí stroj GEM520.GEM-5	008-S	72,446.56	01/09/2005	Hmotný	A2:SD	3501	AZ026359	N		29.12.25	
	Lepicí stroj GEM 520.GEM-1	009-S	90,613.92	01/09/2005	Hmotný	A1:Adobe.MCAfee.Core	3501	AZ026353	N		29.12.25	
	Lepicí stroj GEM 520.GEM-2	010-S	90,613.92	01/09/2005	Hmotný	A1:Adobe.MCAfee.Core	3501	AZ 026 355	N		29.12.25	
	Lepicí stroj GEM 520.GEM-3	011-S	90,613.92	01/09/2005	Hmotný	A2:Linksys	3501	AZ026354	N		29.12.25	
9	Sealmitic 56T - Seal-1	012-S	507,202.72	01/09/2005	Hmotný	A2:SD-MP3:SD-MP3	3501	767			29.12.25	
	Modular 50 - balíčka do smst. fólie.M50-1	013-S	127,000.00	01/09/2005	Hmotný	A1:Adobe.MCAfee.Core	3501	002069	N		29.12.25	
	Modular 50-digi.GTL-1	014-S	157,599.09	01/09/2005	Hmotný	Adobe.MCAfee, Corel	3501	C250302			29.12.25	
	Modular 50-digi.GTL-3	015-S	157,599.09	01/09/2005	Hmotný	SD-MP3	3501	C241102			29.12.25	
	Modular 50-digi.T50-1	016-S	157,599.09	01/09/2005	Hmotný	Adobe.MCAfee, Corel	3501	002952			29.12.25	
	Odvíjecí stroj Ronda 5000.Ron-1	017-S	263,482.56	01/09/2005	Hmotný	A1:expedice	3501	AZA02656	N		29.12.25	
	Odvíjecí stroj Ronda 5000.Ron-2	018-S	263,482.56	01/09/2005	Hmotný	A1:expedice	3501	AZA02655	N		29.12.25	
	Balící stroj FLEXO.HB-1	019-S	990,000.00	01/10/2005	Hmotný	A1:Adobe.MCAfee, Cor	3501	13563	N		29.12.25	
	Otlocný stůl-balící linka (Kiefel KDT 50/35)K4	020-S	2,442,489.65	01/09/2005	Hmotný	A2:SD	3501	323-0017	N		29.12.25	
	Pasový dopravník PS 320/6	021-S	101,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:SD	3501	0501134	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS320/6	022-S	101,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:SD	3501	0501135	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS 320/6	023-S	101,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:Toshiba	3501	0501136	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS320/6	024-S	101,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:Toshiba	3501	0501137	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS320/6	025-S	101,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:SD	3501	0501138	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS320/4	026-S	89,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:Magellan	3501	0501139	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS 320/4	027-S	89,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:Adobe.MCAfee, C	3501	0501141	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS320/4	028-S	89,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:Magellan	3501	0501142	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS320/4	029-S	89,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:Linksys	3501	0601312	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS320/4	030-S	60,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501:Uniros	3501	0601311	N		29.12.17	
	Pasový dopravník PS320/4	031-S	60,489.77	01/10/2005	Hmotný	3501	3501		N		29.12.17	
	Vázní plošinová vozíčka	032-S	103,845.81	01/10/2005	Hmotný	3501	3501		N		29.12.18	
	Automatizační skladovací systém	033-S	787,309.73	01/11/2005	Hmotný	3501	3501		N		29.12.18	
	Paletizační regály	034-S	2,313,060.00	01/11/2005	Hmotný		3501		N		28.11.23	
	Policevní systémy-regály	035-S	193,320.00	01/11/2005	Hmotný				N		28.11.23	
	Laptop	036-H	61,255.74	01/08/2005	Hmotný				N		30.0	
	Server	037-H	115,905.47	01/08/2005	Hmotný				N		30.0	
	Tiskárna-carový kod	038-H	64,170.26	01/09/2005	Hmotný				N		30.0	
	Tiskárna-carový kod	039-H	64,170.26	01/09/2005	Hmotný				N		30.0	
	Tiskárna-carový kod	040-H	64,170.26	01/09/2005	Hmotný				N		30.0	
	Tiskárna-carový kod	041-H	64,170.26	01/09/2005	Hmotný				N		30.0	
	Tiskárna-carový kod	042-H	64,170.26	01/09/2005	Hmotný				N		30.0	
	Tiskárna-carový kod	043-H	64,170.26	01/09/2005	Hmotný				N		30.0	

Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

Otevřeme-li konkrétní položku, otevře se její Karta majetku, kterou lze vidět na následujícím obrázku. V kartě majetku vyplníme všechny informace, jež po nás software požaduje, ale i informace, jež uznáme za vhodné, aby byly o zadávaném majetku zmíněny v kartě majetku.

Obrázek 2 - Karta majetku dlouhodobého hmotného majetku v Money S3



Pořadí	Datum	Typ	Číslo	Doklad	Pops	Zásl. cena	Účtovat	Zaúčt. dokladem	Předkontace
18	31/10/2006	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	170.624,95	Účtovat de ID07024		INT0118
19	30/11/2006	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	166.907,95	Účtovat de ID07028		INT0118
20	31/12/2006	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	163.190,95	Účtovat de ID07030		INT0118
21	31/01/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	159.473,95	Účtovat de ID07033		INT0118
22	28/02/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	155.756,95	Účtovat de ID07036		INT0118
23	31/03/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	152.039,95	Účtovat de ID07039		INT0118
24	30/04/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	148.322,95	Účtovat de ID07041		INT0118
25	31/05/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	144.605,95	Účtovat de ID07044		INT0118
26	30/06/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	140.888,95	Účtovat de ID07047		INT0118
27	31/07/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	137.171,95	Účtovat de ID07050		INT0118
uzavření roku 2007									
29	31/08/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	133.454,95	Účtovat de ID07003		INT0118
30	30/09/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	129.737,95	Účtovat de ID07006		INT0118
31	31/10/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	126.020,95	Účtovat de ID07009		INT0118
32	30/11/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	122.303,95	Účtovat de ID07012		INT0118
33	31/12/2007	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	118.586,95	Účtovat de ID07015		INT0118
34	31/01/2008	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	114.869,95	Účtovat de ID07018		INT0118
35	29/02/2008	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	111.152,95	Účtovat de ID07022		INT0118
36	31/03/2008	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	107.435,95	Účtovat de ID07024		
37	30/04/2008	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	103.718,95	Účtovat de ID07052		
38	31/05/2008	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	100.001,95	Účtovat de ID07053		
39	30/06/2008	účetní odpis	3.717,00		účetní odpis	96.284,95	Účtovat de ID07111		

Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

V rámci zadávání nové položky do evidence je v Kartě majetku vytvořen po vyplnění oddílu Odpisy a zaúčtování a požadovaných informací v jednotlivých záložkách i odpisový plán, jak pro odpisy účetní, tak pro odpisy daňové. Na základě odpisového plánu jsou pak odpisy účtovány, nebo uplatňovány při výpočtu základu daně. Pro ukázkou uvádím softwarem vypočtený odpisový plán pro daňové odpisy.

Z velké části evidence obsahuje pouze informace vyexportované ze systému IFS, pod kterými byly operace zaúčtovány, jakými jsou:

- číslo CAR,
- číslo přiřazené dlouhodobému hmotnému majetku,
- typ dokladu, jímž bylo zaúčtováno (I – faktury přijaté, M.- manuální doklad),
- interní číslo dokladu, jímž bylo zaúčtováno,
- měsíc a rok aktivace,
- hospodářský rok,
- číslo účtu pořízení 159.xxx,
- číslo účtu, na němž byla operace zaúčtována v účetnictví vedeného dle české účetní legislativy,
- text,
- částka v Kč,
- měna,
- částka v měně, ve které byla fakturovaná.

A dále informace týkající se výpočtu odpisů, zejména pak:

- číslo účtu opravek dle US GAAP účtové osnovy,
- číslo účtu opravek dle účtové osnovy pro účetnictví vedené dle české legislativy,
- délka odpisování (v měsících),
- zbývá odpisovat měsíců,
- jednotlivé měsíční odpisy.

Evidence obsahuje relativně velké množství výpočtu, jak dílčích, tak komplexních. Pro příklad, uvádím jen nějaké z nich:

- suma odpisů za jeden měsíc, jak celková tak pro jednotlivé analytické účty,
- celkové odpisy za aktuální hospodářský rok,
- celkové odpisy,
- celková hodnotu pořízeného majetku,
- aj.

2.1.4.5. Odpisování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

Výše odpisů je v obou případech vyčíslována z elektronické evidence. Z evidence vedené v Money S3 to jsou tiskové sestavy účetních a daňových odpisů a v případě evidence MS Excel to jsou vzorce, jež vedou k vyčíslení.

Každý měsíc v rámci měsíční účetní závěrky je z evidence dlouhodobého hmotného majetku, účtovaného dle US GAAP, vyčíslována celková výše měsíčních účetních odpisů pro jednotlivé analytické účty. Následně je pro takto vypočtené odpisy odpovědnou osobou předpřípraven manuální doklad a zaslán na Shared servis k zaúčtování.

Avšak v případě dlouhodobého hmotného majetku, účtovaného dle české účetní legislativy, je celková suma účetních odpisů vyčíslována jednou ročně v rámci roční účetní závěrky pro české účetnictví, tj. k 31.7. Pro jednotlivé analytické účty vyčíslené účetní odpisy jsou stejným způsobem zaúčtovány, jako v případě účetních odpisů účtovaných dle US GAAP.

2.1.4.6. Technické zhodnocení, opravy a udržování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

Zaúčtování a zařazení technického zhodnocení do užívání probíhá, jak v případě majetku účtovaného dle US GAAP, tak majetku účtovaného dle platné účetní legislativy, stejně jako zařazení nového majetku do užívání.

S tou odlišností, že se v evidenci dlouhodobého hmotného majetku účtovaného dle české účetní legislativy, nevytváří nová položka, ale majetku, na kterém se technické zhodnocení provedlo, je zvýšena cena, právě o hodnotu technického zhodnocení. Posléze jsou v kartě majetku opraveny odpisové plány.

V evidenci majetku, účtovaného dle US GAAP, je vytvořena nová položka, jež je samostatně odpisována.

Opravy a udržování dlouhodobého hmotného majetku jsou na základě předkontované faktury přes Shared servis zaúčtovány, nejsou však evidovány v evidencích dlouhodobého hmotného majetku. Společnost (finanční oddělení) tak nemá přehled o opravách na dlouhodobém majetku.

2.1.4.7. Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

Majetek je vyřazen z užívání na základě Protokolu o vyřazení, jež má všechny potřebné náležitosti.

Z účetnictví je majetek vyřazen manuálním dokladem zaúčtovaným Shared servisem, jež předchází stejný proces přípravy k zaúčtování.

Informace o vyřazení se posléze zachytí i v jednotlivých evidencích, kde je majetek veden.

2.1.4.8. Shrnutí

Důsledkem kontrolního systému mateřské společnosti ModusLink Corporation je sestavování a reporting účetní závěrky dle US GAAP každý měsíc. Domnívám se, že tento systém má za následek upřednostňování vedení účetnictví dle US GAAP před vedením účetnictví dle české účetní legislativy.

Stejně tak jako bylo do nedávné doby zanedbáváno české účetnictví, „chátrala“ i evidence dlouhodobého hmotného majetku vedeného v českém účetnictví. Zanedbaná evidence dlouhodobého hmotného majetku byla zapříčiněna zejména velkou fluktuací na pozici Hlavní účetní pro české účetnictví v předešlém roce, který měl v popise práce právě tuto evidenci. Evidence byla mnohokrát měněna a přizpůsobována stávající hlavní účetní, než se dostala do současné podoby.

Celý proces evidence majetku obsahuje mnoho dílčích činností, nimiž je celý proces zpomalen. Domnívám se, že neefektivnost celého procesu spočívá v:

- rozdělená evidence majetku (US GAAP x české účetnictví),
- přesné určení pracovních instrukcí,
- špatný výběr softwaru na evidenci dlouhodobého majetku účtovaného dle české účetní legislativy (Money S3),
- evidence dlouhodobého majetku (účtovaného dle US GAAP) v MS Excel,
- nepostačující informace v evidencích,
- špatná komunikace s manažery odpovědnými za příslušný majetek,
- neaktualizovaná vnitropodniková směrnice.

3. NÁVRH ŘEŠENÍ

V následující části uvedu možná řešení, jež by měli vést k odstranění zjištěných nedostatků. Nejprve navrhnu znění nové aktualizované vnitropodnikové směrnice na účtování a evidenci dlouhodobého hmotného majetku a posléze se zaměřím na změnu organizace evidence dlouhodobého hmotného majetku.

Je nutno podotknout, že žádné z dostupných řešení nemůže být optimální, dokud praxe neukáže nedostatky a rovněž jejich možnou nápravu.

3.1. Návrh nové směrnice



DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK, JEHO EVIDENCE A ODPISOVÝ PLÁN

ModusLink Czech Republic s.r.o., Tuřanka 1314/110, 627 00 Brno, Městský soud v Brně, C 57793, IČ: 272 39900, DIČ: CZ272 39900
Datum vystavení:
Vypracoval:
Schválil
Účinnost od:

3.1.1. VYMEZENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí

- pozemky, stavby, byty a nebytové prostory (podrobnější vymezení v § 7 vyhlášky) a
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění

povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Pozemky (účet 031), stavby (účet 021) bez ohledu na jejich pořizovací cenu.

Samostatné movité věci (účet 022), popř. soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením, jejichž ocenění je vyšší než 40.000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok, kromě následujících výjimek:

- Regály a regálové systémy, klece (pouze pro výrobu a sklad) budou účtovány na majetkový účet 022 bez ohledu na jejich pořizovací cenu.
- Rozvodná zařízení a osvětlení technologických zařízení včetně přestavitelných nosných konstrukcí technologických rozvodů k výrobním zařízením, jejichž dispoziční uspořádání je přímo závislé na dispozičním uspořádání výrobní linky bez ohledu na jejich pořizovací cenu.
Při změně dispozičního uspořádání výrobní linky, kdy dojde zároveň ke změně nosných konstrukcí, jsou služby spojené s touto změnou účtovány do ostatních provozních nákladů (548.xxx).
- Technologické rozvody vedené po přestavitelných nosných konstrukcích bez ohledu na jejich pořizovací cenu.
Při změně dispozičního uspořádání výrobní linky, kdy dojde zároveň ke změně nosných konstrukcí a tím i rozvodů, jsou služby spojené s touto změnou účtovány do ostatních provozních nákladů (548.xxx).
- Notebooky, osobní počítače, monitory, tiskárny bez ohledu na jejich pořizovací cenu.

*V GAAP účetnictví se za dlouhodobý hmotný majetek považuje majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než **200.000 Kč** (resp. **5 000 USD**). Pokud byl na pořízení majetku schválen CAR, je za nehmotný majetek považován i majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než **10.000 Kč**.*

V ostatních případech se nejedná o hmotný majetek a jeho pořízení se účtuje na vrub nákladů (účty 70x.xx).

Tabulka 8 – Základní vymezení účtování dlouhodobého hmotného majetku

Pořizovací cena Kč		CAR	Popis	Účet	GAAP
Od	Do				
0,-	1 000,-	Ne		501.xxx	7xx.xxx
1 001,-	40 000,-	Ne	Drobný hmotný majetek	381.xxx	7xx.xxx
		Ano	Dlouhodobý drobný hmotný majetek	022.xxx	15x.xxx
40 001,-	200 000,-	Ne	Dlouhodobý hmotný majetek	022.xxx	7xx.xxx
		Ano		022.xxx	15x.xxx
200 001,-	a více	Ne	Dlouhodobý hmotný majetek	022.xxx	15x.xxx
		Ano		022.xxx	15x.xxx
Bez ohledu na cenu		Ne	Regály, regálové syst., klece	022.xxx	7xx.xxx
		Ano	Rozvodná zařízení a osvětlení Technologické rozvody	022.xxx	15x.xxx

Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

3.1.1.1. Účtování dlouhodobého hmotného majetku

Samostatné movité věci (účet 022), popř. soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením, jejichž ocenění je vyšší než **40.000 Kč** a doba použitelnosti delší než jeden rok a pro pořízení tohoto majetku nebyl schválen CAR, budou účtovány na analytické účty 022.9xx (v GAAP účetnictví bude tento majetek účtován na samostatné nákladové účty).

Tabulka 9 - Analytické účty pro účtování o dlouhodobém hmotném majetku

	Název účtu	České účetnictví	GAAP
Pořízení majetku			
	Pořízení hmot. majetku - stavby	042.001	159.010
	Pořízení hmot. majetku - nábytek	042.002	159.011
	Pořízení hmot. majetku - stroje	042.003	159.012
	Pořízení hmot. majetku - hardware	042.004	159.013
Samostatné movité věci a soubory			
	Stroje a zařízení	022.004	154.010
	Stroje a zařízení (bez CAR)	022.904	P/L
	Regály a regálové systémy	022.007	Asset
	Regály a regálové systémy (bez CAR)	022.907	P/L
	Nosné konstrukce technologických rozvodů a rozvody	022.008	Asset
	Nosné konstrukce technologických rozvodů a rozvody (bez CAR)	022.009	P/L

	Počítače a hardware	022.006	155.010
	Počítače a hardware (bez CAR)		
	Kancelářský nábytek	022.002	153.010
	Kancelářský nábytek (bez CAR)		

Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

3.1.2. POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Při pořízení dlouhodobého hmotného majetku se důsledně budou používat účty skupiny 04x (042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku), na které se účtuje **pořizovaný majetek do doby jeho uvedení do užívání včetně nákladů spojených s jeho pořízením.**

V GAAP účetnictví se pořízení dlouhodobého hmotného majetku účtuje na účty skupiny 159.xxx.

3.1.3. OCENĚNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Dlouhodobý majetek se oceňuje v souladu se zákonem o účetnictví:

- pořizovací cenou,
- reprodukční pořizovací cenou,
- vlastními náklady.

Pořizovací cena: postupováno bude v souladu s § 47 vyhlášky. V případě, že na pořízení majetku bude poskytnut úvěr, **nebudou úroky** součástí pořizovací ceny (v souladu s § 47 odst. 1 písm. b).

Ocenění dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností, případně darovaného apod.:

- Pokud v průběhu účetního období bude vytvořen dlouhodobý hmotný majetek vlastní činností bude jako dodatek tohoto vnitřního předpisu vydán postup pro vyčíslení výše **vlastních nákladů**, tj. výše přímých nákladů vynaložených na výrobu a výše nepřímých nákladů, které se vztahují k jeho výrobě.
- Pokud nastane případ ocenění majetku **reprodukční pořizovací cenou** (například v případě majetku získaného darováním) bude i pro stanovení výše tohoto ocenění vydán dodatek tohoto předpisu, kde bude uveden způsob zjištění této ceny.

Zvýšení ocenění dlouhodobého majetku (pokud tak nestanoví zvláštní předpis) se neúčtuje,

přechodné snížení ocenění majetku se řeší pomocí opravných položek,

trvalé snížení ocenění hmotného majetku se účtuje prostřednictvím účtů opravek, přitom je nutno opravit odpisový plán.

3.1.4. TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Technické zhodnocení bude sledováno na analytických účtech k účtům skupiny 04x – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku a pokud dokončené technické zhodnocení, které u jednotlivého majetku v úhrnu za účetní období nepřevýší limit, tj.:

- u dlouhodobého hmotného majetku 40.000 Kč, zaúčtuje se na účet 548.xxx – Ostatní provozní náklady.

V GAAP účetnictví se technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku účtuje na účty skupiny 70x.xxx až do výše 200.000 Kč (tj. 5.000 USD). Pokud byl na technické zhodnocení schválen CAR, bude se pořízení účtovat na majetkové účty 159.xxx.

3.1.4.1. Postup v případě technického zhodnocení pronajaté budovy.

Je potřeba rozlišovat nájem budovy (tzn. vztah majitel nemovitosti vs. nájemce) a podnájem budovy (tzn. vztah nájemce vs. podnájemce).

V případě nájmu budovy, je možné odepisovat technické zhodnocení účetně i daňově v případě, že je splněna podmínka § 28 zákona o daních z příjmů. Technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku může na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce, pokud není vstupní cena u vlastníka hmotného majetku zvýšena o tyto výdaje. Při odpisování technického zhodnocení postupuje nájemce způsobem stanoveným pro hmotný majetek a zařídí technické zhodnocení do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek.

V případě podnájmu budovy je možné technické zhodnocení odepisovat pouze účetně, daňový odpis nemůže být uplatněn.

V pokynu D-300 k § 26 zákona o daních z příjmů jsou uvedeny výrobní zařízení, zařízení a předměty, které jsou samostatné movité věci přesto, že jsou pevně spojené s budovou. Jedná se např. o následující stroje, přístroje, zařízení, konstrukce a příslušné technologické rozvody:

- požárně bezpečnostní zařízení a ochranné systémy, které slouží pro protipožární zabezpečení technologických zařízení, zabezpečovací zařízení a bezpečnostní zařízení včetně jejich signalizace v domech a budovách (kromě rozvodů uvedených níže),
- rozvodná zařízení a osvětlení technologických zařízení včetně přestavitelných nosných konstrukcí technologických rozvodů k výrobním zařízením, jejichž dispoziční uspořádání je přímo závislé na dispozičním uspořádání výrobní linky,
- přístroje a zařízení pro klimatizaci a vzduchotechniku,
- zařízení průmyslové televize a dispečerských zařízení včetně velínů,
- nábytek určený k výrobním účelům a provozování služeb.

Dále jsou v pokynu D-300 uvedeny nedílné součásti stavebních děl např.:

- vnitřní rozvody elektroinstalace včetně nástropních a nástěnných svítidel a příslušných rozvodných skříní a rozvaděčů, slaboproudá a sdělovací vnitřní vedení, včetně rozvodů zabezpečovacích a bezpečnostních zařízení, rozvody datových sítí, hromosvody,
- vestavný nábytek,
- protipožární zařízení včetně rozvodů a hasicích přístrojů, kromě požárně - bezpečnostních zařízení, která jsou k hašení na technologických zařízení a zabezpečovacích zařízeních a požární signalizace v domech a budovách .

3.1.5. ZAŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Dlouhodobým hmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

Zařazení dlouhodobého majetku bude provedeno vždy na základě **protokolu o zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání**.

Veškerý dlouhodobý hmotný majetek bude veden v datových souborech počítače. V rámci používaného software bude účetně i daňově odpisován.

Platné klasifikace zavedené Českým statistickým úřadem: www.czso.cz.

3.1.6. VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Vyřazení dlouhodobého majetku bude provedeno vždy na základě **protokolu o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z užívání**.

3.1.7. ODPISOVÝ PLÁN DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Všechny druhy nehmotného a hmotného majetku budou účetně odpisovány rovnoměrně po celou dobu jejich ekonomické životnosti.

Výpočet roční výše odpisů = (Pořizovací výdaje – Zbytková hodnota) / Užitečnost v letech

Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Tabulka 10 - Užitečnost v letech pro jednotlivé druhy majetku

Druh majetku	Doba odepisování v českém i GAAP účetnictví
Budovy	Budovy jsou odepisovány sazbou 3% ročně. Technické zhodnocení budovy je odepisováno rovnoměrně po zbývajících životnost budovy, ale nejméně po dobu 5 let.
Stroje a zařízení	<p>Stroje a zařízení zahrnují majetek používaný přímo ve výrobním procesu (např. elektronické tiskárny, CD kopírky, montážní zařízení a další majetek používaný k přijímání, zpracovávání, skladování, dokončování a dodávání zboží). Stroje a zařízení se odepisují <u>po dobu 5 let</u> s následujícími výjimkami:</p> <p>Tradiční tiskařské stroje a vybavení na zhotovování vazeb: <u>10 let</u></p> <p>Nákladní automobily používané pro dopravu zboží mimo areál společnosti: <u>3 roky</u></p>
Počítače a hardware	Všechny počítače a ostatní elektronika (např. osobní počítače, kancelářské kopírky, tiskárny, telefony, faxy), které nejsou zařazeny jako Stroje a zařízení (tj. nepoužívají se pro výrobu) budou odepisovány po dobu <u>3 let</u> , kromě notebooků, které budou odepisovány po dobu <u>2 let</u> .
Kancelářský nábytek	Kancelářský nábytek bude odepisován po dobu <u>5 let</u> .
Automobily	Osobní automobily jsou odepisovány po dobu <u>4 let</u> .

Zdroj: vlastní zpracování interní dokumentace společnosti

Daňově je dlouhodobý hmotný majetek odpisován rovnoměrným způsobem.

Tabulka 11 – Doba odpisování majetku

Odpisová skupina	Doba odepisování
1	3 roky
1a	4 roky
2	5 let
3	10 let

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů

3.1.8. INVENTARIZACE DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Inventarizace dlouhodobého majetku bude probíhat jedenkrát ročně. V rámci této inventarizace bude porovnáván nejen stav majetku vykázaný v účetnictví se skutečností, ale bude posuzována i výše ocenění tohoto majetku.

3.1.9. ZMĚNY VE ZPŮSOBU OCEŇOVÁNÍ A ODPISOVÁNÍ

V průběhu účetního období nesmí dojít ke změně způsobů oceňování a postupů odpisování. Použité způsoby v jednom účetním období se mohou změnit v účetnictví a v účetní závěrce bezprostředně následujícího účetního období.

Pokud by došlo k některé z uvedených změn, bude vydán dodatek tohoto vnitřního předpisu, který bude obsahovat zdůvodnění této změny oproti předcházejícímu účetnímu období. Důvody změn a peněžní částky z nich vyplývající musí být uvedeny v příloze k účetní závěrce.

3.1.10. PRÁVNÍ ÚPRAVA

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb.,
- Vyhlášky č. 397/2005 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy,
- Pokyn D-300 MF č.j.15/107 705/2006 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

3.2. Změna odpovědnosti za evidence

Domnívám se, že jedním z vhodných řešení je změna organizace v evidenci dlouhodobého hmotného majetku. Zejména pak rozdělení evidence mezi více osob, a to především z důvodů již velkých peněžních prostředků uložených v dlouhodobém hmotném majetku.

Nově navrhnutá struktura rozdělení bude, ve srovnání s předešlou typologií, rozdělena na základě jednotlivých analytických účtů (tj. budovy a stavby, stroje a zařízení, hardware) nikoliv dle vedeného účetnictví. Budou tedy pověřeny tři osoby odpovědné za dlouhodobý hmotný majetek.

Osoba, jež bude přidělena evidence konkrétního analytického účtu, bude odpovědna za veškeré činnosti týkající se účtování a evidence. A to jak za dlouhodobý hmotný majetek účtovaný dle české účetní legislativy, ale i dle US GAAP.

Aby byla dodržena zásad hospodářské odpovědnosti a členy inventarizační komise dlouhodobého hmotného majetku mohli být i osoby odpovědné za evidenci dlouhodobého hmotného majetku z finančního oddělení, budou se odpovědné osoby za jednotlivé analytické evidence navzájem nahrazovat. Tak aby odpovědná osoba za příslušnou analytickou evidenci nebyla i členem inventarizační komise této analytické evidence. Pro příklad odpovědná osoba za evidenci strojů a zařízení bude členem inventarizační komise kontrolující hardware.

3.3. Zavedení, zpracování softwaru pro evidenci dlouhodobého hmotného majetku

Jako zásadní nedostatek považuji nevhodný výběr společnosti stávajících softwarů na evidenci dlouhodobého hmotného majetku. Tyto softwary z hlediska evidence dlouhodobého hmotného majetku považuji jako nevhodné, potřebám společnosti nepostačující a nepřizpůsobivé. Velkým nedostatkem těchto softwarů, jak se domnívám, je oddělenost od samotného účetnictví. Nemůže tak docházet k automatickému zaúčtování účetních operací vzniklých s evidencí dlouhodobého hmotného majetku.

Za řešení výše zmíněných nedostatků softwaru navrhuji společnosti ModusLink Czech Republic s.r.o. zavedení nového softwaru pro správu a evidenci majetku.

Návrh tohoto řešení lze realizovat několika možnými způsoby, doporučila bych zejména:

- vytvoření softwaru vlastní činností,
- zpracování softwaru na klíč dodavatelsky.

Po zvážení obou možných řešení, lze konstatovat, že vytvoření softwaru vlastní činností je prakticky nemožné. Společnost nemá jak technické zázemí pro tvorbu softwaru, ale zejména odborníky pro vývoj softwaru. Domnívám se, že za současných podmínek takto vytvořený software by nedosahoval takových kvalit, jako software vytvořený specializovanou společností. Avšak musím podotknout, že nikdo nezná potřeby interního prostředí lépe, než samotný zaměstnanec.

Za nejvhodnější řešení doporučuji vytvoření softwaru na klíč dodavatelsky. A to především aplikace Správy majetku v rámci systému IFS, v němž je vedeno účetnictví. Řešení na klíč vyřeší konkrétní požadavky a potřeby společnosti. Vytvořením aplikace na klíč v systému IFS bude správa majetku automaticky provázána s účetnictvím a tímto budou následně odbourány i dílčí činnosti, jež celý proces zpomalují. Za jednu z dalších výhod považuji i znalost odpovědných pracovníků za správu majetků ERP systému IFS, který je využíván celým řetězcem společnosti. Odpovědné osoby se nemusejí seznamovat s novým softwarem a být odborně proškolení.

3.4. Náležitosti inventární karty dle potřeb společnosti

Řádná evidence dlouhodobého hmotného majetku by měla být vedena na inventárních kartách a v příslušném softwaru. Společnost ModusLink Czech Republic tyto dvě podmínky splňuje, avšak otázkou je v jaké kvalitě. Dále se zaměřím pouze na informace, které by měla inventární karta obsahovat.

Inventární karta, jež by měla být z velké části výstupem softwaru, ne vždy obsahuje náležitosti, které společnost vyžaduje a jsou pro ni nezbytné.

Domnívám se, že současná inventární karta ve společnosti ModusLink Czech Republic s.r.o. obsahuje, jak náležitosti nezbytné, tak ale informace pro společnost prakticky nepotřebné. Zejména tomu je tak z důvodů používání softwaru Money S3, jehož obsah je pro uživatele nepřizpůsobitelný.

Inventární karta by měla obsahovat především informace o:

- pořadové číslo karty,
- inventární číslo majetku,
- syntetický a analytický účet,
- název majetku,
- obchodní název dodavatele,
- vstupní cenu,
- zvýšenou vstupní nebo zůstatkovou cenu o technické zhodnocení, modernizaci, rekonstrukci,
- způsob pořízení,
- datum pořízení,
- kopii dokladu k datu pořízení,
- datum uvedení předmětu do stavu způsobilého užívání,
- kopii dokladu k datu uvedení předmětu do stavu způsobilého užívání,
- odpisovou skupinu,
- způsob odpisování,
- dobu odpisování,
- datum a způsob vyřazení majetku z používání,

- kopii dokladu o vyřazení předmětu z užívání,
- rok odpisování,
- roční daňový odpis,
- účetní odpis,
- zůstatkovou cenu,
- umístění majetku,
- středisko,
- osobu odpovědnou za majetek.

Další náležitosti inventární kary, jež by měly být přizpůsobeny potřebám a požadavkům společnosti, vyplynou doposud neprovedenou inventarizací. Inventarizace bude provedena v následujících měsících.

3.5. Komunikace s manažery ve věcech dlouhodobého hmotného majetku

V celém procesu evidence, a s tím spojených operací, dlouhodobého hmotného majetku sehrává manažer nezastupitelnou roli, roli informátora. Manažer ve vztahu k finančnímu oddělení zastupuje především úlohy:

- schvaluje faktury za nakupovaný dlouhodobý hmotný majetek
- podává všechny potřebné informace na finanční oddělení o dlouhodobém hmotném majetku z důvodů správného zaúčtování. V mnoha případech přijatá faktura neobsahuje všechny informace, na základě jichž by bylo možné majetek klasifikovat.
- zařazuje dlouhodobý hmotný majetek do užívání a dokládá protokol o zařazení
- spravuje dlouhodobý hmotný majetek a informuje finanční oddělení po celou dobu jeho užívání při jakékoliv změně (technické zhodnocení, lokace, aj.) či opravách a údržbách.
- vyřazuje dlouhodobý hmotný majetek z užívání a dokládá protokol o vyřazení.

Avšak přenos informací od manažera na finanční oddělení ve věcech dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti vážne. Domnívám se, že právě z důvodu přesně nenastavených pravidel.

Problémy při komunikaci s manažery lze ve společnosti odstranit vydáním dodatku k vnitropodnikové směrnici. Tento dodatek vymezí pravomoci, odpovědnosti a povinnosti manažera, jež musí manažer dodržet v předepsané formě při komunikaci s finančním oddělením při jednání o dlouhodobém hmotném majetku.

Dodatkem směrnice ponese manažer odpovědnost za včasné, správné a úplné informace podané v předepsané formě na finanční oddělení

Z důvodů podložitelnosti informací, a vnitřní kontroly, musí dodatek vnitropodnikové směrnice obsahovat i způsob, v němž bude komunikace probíhat. Komunikace bude ve všech případech probíhat v písemné formě, se všemi potřebnými náležitostmi, stvrzené podpisem.

ZÁVĚR

Cílem diplomové práce bylo zanalyzovat evidenci a účetnictví dlouhodobého hmotného majetku společnosti ModusLink Czech Republic s.r.o., a následně zjištěné nedostatky vhodnými návrhy odstranit. Ve společnosti, jež jsem analýzu prováděla, mi poskytla opravdové útočiště pro hledání nedostatků. Analyzovaná oblast zde byla opravdu zanedbaná.

Pro odstranění zjištěných nedostatků jsme navrhla především aktualizovanou vnitropodnikovou směrnice pro účtování, evidenci dlouhodobého hmotného majetku a odpisový plán a změnu odpovědnosti za evidenci dlouhodobého hmotného majetku. Dalšími vhodnými řešeními pro odstranění nedostatků jsou změna softwarů, v nichž jsou vedeny jednotlivé evidence dlouhodobého hmotného majetku a změna obsahu inventární karty, která je výstupem z evidence.

A v neposlední řadě návrh komunikace s manažery odpovědnými za dlouhodobý hmotný majetek, jež mají důležitou úlohu v celém procesu.

Navržená vnitropodniková směrnice pro účtování, evidenci a odpisový plán dlouhodobého hmotného majetku obsahuje jak náležitosti předepsané zákonem, ale i specifika, jež si vyžádal chod společnosti. Směrnice obsahuje vymezení dlouhodobého hmotného majetku, dále jak postupovat v případě všech úkonů celého procesu od nákupu dlouhodobého hmotného majetku po vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z užívání.

V dalších návrzích popisují především zlepšení organizace evidencí, nikoliv samotné účtování. Považuji za nutné, aby společnost změnila strukturu odpovědností za evidence, tak aby každá analytická evidence spravovala jiná odpovědná osoba.

Dalšími návrhy popisují možnosti změny softwaru, tak aby bylo vyhověno přáním a požadavkům společnosti, systém byl plně automatizován a měl požadované výstupy. Především z důvodů odstranění dílčích činností, jež celý proces zpomalují.

Neméně důležitým návrhem je zlepšení komunikace s manažery odpovědnými za dlouhodobý hmotný majetek vydáním dodatkem k vnitřní směrnici, tak aby byly finančnímu oddělení podány včasné, správné a úplné informace v předepsané formě.

Musím podotknout, že žádné z řešení není optimální, a jen praxe ukáže nedostatky návrhů a rovněž jejich možnou nápravu. Analyzovaná oblast společnosti je v situaci, kdy je nutné zjednat nápravu. K odstranění zmíněných nedostatků v analyzované oblasti doporučuji společnosti ModusLink Czech Republic s.r.o. využít kombinace všech zmíněných návrhů, jež řeší pouze zásadní nedostatky. V současné době společnost využívá navržené vnitropodnikové směrnice, jež vznikala za konzultací se zkušenými kolegyněmi na finančním oddělení a společnost uvažuje o nákupu aplikace Správy majetku na klíč od systému IFS.

Předloženými návrhy jsem stanovené cíle práce splnila.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knihy

- [1] BARTKOVÁ, H., HÓTOVÁ R. A KOL: *Účetní souvztažnosti 2006-2007*. Praha: Nakladatelství ASPI. 2006. 378 s. ISBN 80-7357-157-9.
- [2] BOHUŠOVÁ, H.: *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2008. 307 s. ISBN 978-80-7357-366-9.
- [3] DVOŘÁKOVÁ, D.: *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2006. 339 s. ISBN 80-251-1085-0.
- [4] FEDOROVÁ, A.: *Účetnictví II a III: základy podvojného účetnictví: podvojný účetnictví*. 1. vyd. Brno: Nakladatelství Zdeněk Novotný, 2004. 101 s. ISBN 80-7355-001-6.
- [5] FIŠEROVÁ, D., CHALUPA, R. A KOL.: *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 455 s. ISBN 978-80-7263-522-1.
- [6] KOVALÍKOVÁ, H.: *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 5. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. 245 s. ISBN 80-7263-345-7.
- [7] KOVANICOVÁ, D., KOVANIC, P.: *Podklady skryté v účetnictví, díl I.: Jak porozumět účetním výkazům EU, IAS, US GAAP, ČR*. 6. vyd. Praha: Polygon, 2001. 274 s. ISBN 80-7273-047-9.
- [8] KOVANICOVÁ, D.: *Finanční účetnictví v kontextu světového vývoje*. 1. vyd. Praha: Polygon, 1997. 450s. ISBN 80-85967-98-7.
- [9] KRUPOVÁ, L.: *IAS v příkladech I.díl*. 1. vyd. Praha: VOX, červen 2002. 215 s. ISBN 80-86324-22-2.

- [10] LANDA, M.: *Účetnictví podniku*. 1. vyd. Praha: EUROLEX BOHEMIA, 2005. 467 s. ISBN 80-86861-01-5.
- [11] MLÁDEK, R.: *Světové účetnictví*. 1. vyd. Praha: Linde, 1998. 687 s. ISBN 80-7201-109-X.
- [12] SEDLÁČEK, J.: *Finanční účetnictví firmy: základy podvojného účetnictví*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 1997. 239 s. ISBN 80-210-1651-5.
- [13] SOTONA, M.: *Vnitropodnikové směrnice – účetnictví 2005*. 1 vyd. Brno: CP Books, 2005. 164 s. ISBN 80-251-0173-8.
- [14] *Vnitřní účetní směrnice v roce 2007/2008. Poradce*. 2008, č. 2008/6, s. 182-203.
- [15] ŽÁROVÁ, M.: *Regulace evropského účetnictví*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2006. 184 s. ISBN 80-245-1046-4.

Akademické práce

- [16] MACHALÍČKOVÁ, Z.: *Regulace účetnictví v České republice před a po vstupu do Evropské unie*. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, 2008. 44 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. David Procházka.
- [17] PÝCHOVÁ, L.: *Dlouhodobý hmotný majetek podle US GAAP*. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, 2007. 36 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Libor Vašek.
- [18] ŠEBESTOVÁ, A.: *Dlouhodobý hmotný majetek dle českých účetních předpisů a IAS/IFRS*. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, 2008. 39 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Libor Vašek. Ing. Karel Martiník.

- [19] TRKALOVÁ, Ž.: *Analýza rozdílů ve vykazování zaměstnaneckých požitků podle IAS/IFRS a dle české účetní legislativy*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2007. 79 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Michael Beranová.

Zákony

- [20] České účetní standardy pro podnikatele
- [21] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví.
- [22] Zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů
- [23] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
- [24] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Internetové stránky a webové články

- [25] GAAP.CZ [online]. 2005 [cit. 2009-04-03]. Dostupný z WWW:
<http://gaap.cz/index.php?ln=1&tm=29&om=214&z_id=c_reg-usr-SU-3-R06_c>.
- [26] GAAP.CZ [online]. 2005 [cit. 2009-04-03]. Dostupný z WWW:
<http://gaap.cz/index.php?ln=1&tm=29&om=214&z_id=c_reg-usr-SU-3-R07_c>.
- [27] GAAP.CZ [online]. 2005 [cit. 2009-04-03]. Dostupný z WWW:
<http://gaap.cz/index.php?ln=1&tm=29&om=214&z_id=c_reg-usr-SU-3-R08_c>.

- [28] GAAP.CZ [online]. 2005 [cit. 2009-01-03]. Dostupný z WWW:
<http://gaap.cz/index.php?ln=1&tm=3&om=211&z_id=c_framework-2008_c>.
- [29] *Obchodnirejstrik.cz* [online]. [cit. 2009-04-04]. Dostupný z WWW:
<<http://www.obchodnirejstrik.cz>>.
- [30] *Sagit nakladatelství ekonomické a právní literatury Ostrava* [online]. 1996 [cit. 2009-04-03]. Dostupný z WWW:
<http://www.sagit.cz/pages/delfinheslatxt.asp?cd=150&typ=r&refresh=yes&levelid=U_ZASADY.HTM>.
- [31] *Wikipedie: Otevřená encyklopedie: Účetní zásady* [online]. c2009 [citováno 18. 04. 2009]. Dostupný z WWW:
<http://cs.wikipedia.org/w/index.php?title=%C3%9A%C4%8Detn%C3%AD_z%C3%A1sady&oldid=3449916>.
- [32] Interní dokumentace společnosti ModusLink Czech Republic s.r.o.

SEZNAM TABULEK

TABULKA 1 - ROZDĚLENÍ VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	34
TABULKA 2 - ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SPOLEČNOSTI	53
TABULKA 3 – HODNOTA DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU VEDENÉHO DLE ČESKÉ ÚČETNÍ LEGISLATIVY NA ÚČTECH 02X.XXX K 31.7.2008	58
TABULKA 4 - HODNOTA DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU VEDENÉHO DLE US GAAP NA ÚČTECH 15X.XXX K 30.4.2009	58
TABULKA 5 - POSTUP ZAŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU DO UŽÍVÁNÍ.....	59
TABULKA 6 - "KOŠILKA" - FORMULÁŘ PRO PŘEDKONTOVÁNÍ.....	60
TABULKA 7 - POSTUP ZAVEDENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU DO EVIDENCE.....	61
TABULKA 8 – ZÁKLADNÍ VYMEZENÍ ÚČTOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU.....	75
TABULKA 9 - ANALYTICKÉ ÚČTY PRO ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM HMOTNÉM MAJETKU	76
TABULKA 10 - UŽITEČNOST V LETECH PRO JEDNOTLIVÉ DRUHY MAJETKU	82
TABULKA 11 – DOBA ODPISOVÁNÍ MAJETKU	83

SEZNAM SCHÉMAT

SCHÉMA 1 - HIERARCHIE US GAAP.....	18
SCHÉMA 2 - SLOŽKY KONCEPČNÍHO RÁMCE.....	20
SCHÉMA 3 - PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ.....	24
SCHÉMA 4 - ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI	55
SCHÉMA 5 - ORGANIZAČNÍ STRUKTURA FINANČNÍHO ODDĚLENÍ.....	56

SEZNAM OBRÁZKŮ

OBRÁZEK 1 - EVIDENCE DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU V MONEY S3	65
OBRÁZEK 2 - KARTA MAJETKU DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU V MONEY S3.....	66
OBRÁZEK 3 - ODPISOVÝ PLÁN DAŇOVÝCH ODPISŮ	67
OBRÁZEK 4 - EVIDENCE DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU V MS EXCEL	67

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA 1 – KARTA MAJETKU

Karta majetku

ModusLink Czech Republic s.r.o.

IČO: 27239900

účetní rok 2009

Typ majetku: dlouhodobý

Zjednodušená karta majetku: ne

Název: Kompresorova stanice

Dodavatel: Atlas Copco s.r.o.

Výrobce:

Středisko: 3501

Činnost: All154858

Zakázka:

Způsob pořízení: N

Způsob vyřazení:

Poslední uzavřený rok: 2008

Inventární číslo: 001-S

Výrobní číslo: vc All154858

Kód SKP: 29.12.3

Kód majetku: 60 m

Stát původu:

Druh majetku: hmotný

Povaha majetku: Vlastní

Datum výroby:

Datum zařazení: 01/08/2005

Datum vyřazení:

Odpisy:

Odpisová skupina: 3.

Způsob odpisu: rovnoměrný

Primární účet oprávek majetku 082002

Primární účet odpisů: 551003

Datum začátku daňového odepisování 31/12/2005

Datum začátku účetního odepisování: 31/08/2005

Rozměry:

Hmotnost: 0.00

Délka: 0.00

Šířka: 0.00

Výška: 0.00

Umístěno: A1

Kapacita:

Evidovat kapacitu?

Hodnota spotřeby: MJ:

0.00 x 1

účetní odpisy počítat dle spotřeby

Cena pro účetní odpisy:

223,014.95

Poznámka:

022003

I200600009

Karta majetku

ModusLink Czech Republic s.r.o.

ICO: 27239900

účetní rok 2009

Seznam pohybů

Pořadí	Datum	Typ pohybu	Částka	Zůstatková cena	Odpis	Doklad	Popis pohybu
1	01/08/2005	zařazení	21,140.34	21,140.34			
2	31/08/2005	účetní odpis	352.00	20,788.34	1		
3	01/09/2005	zvýšení ceny	201,874.61	222,662.95	2		
4	30/09/2005	účetní odpis	3,717.00	218,945.95	2		účetní odpis
5	31/10/2005	účetní odpis	3,717.00	215,228.95	3		účetní odpis
6	30/11/2005	účetní odpis	3,717.00	211,511.95	4		účetní odpis
7	31/12/2005	účetní odpis	3,717.00	207,794.95	5		účetní odpis
8	31/12/2005	uzavření roku 2005					
9	31/01/2006	účetní odpis	3,717.00	204,077.95	6		účetní odpis
10	28/02/2006	účetní odpis	3,717.00	200,360.95	7		účetní odpis
11	31/03/2006	účetní odpis	3,717.00	196,643.95	8		účetní odpis
12	30/04/2006	účetní odpis	3,717.00	192,926.95	9		účetní odpis
13	31/05/2006	účetní odpis	3,717.00	189,209.95	10		účetní odpis
14	30/06/2006	účetní odpis	3,717.00	185,492.95	11		účetní odpis
15	31/07/2006	účetní odpis	3,717.00	181,775.95	12		účetní odpis
16	31/08/2006	účetní odpis	3,717.00	178,058.95	13		
17	30/09/2006	účetní odpis	3,717.00	174,341.95	14		účetní odpis
18	31/10/2006	účetní odpis	3,717.00	170,624.95	15		účetní odpis
19	30/11/2006	účetní odpis	3,717.00	166,907.95	16		účetní odpis
20	31/12/2006	účetní odpis	3,717.00	163,190.95	17		účetní odpis
21	31/01/2007	účetní odpis	3,717.00	159,473.95	18		účetní odpis
22	28/02/2007	účetní odpis	3,717.00	155,756.95	19		účetní odpis
23	31/03/2007	účetní odpis	3,717.00	152,039.95	20		účetní odpis
24	30/04/2007	účetní odpis	3,717.00	148,322.95	21		účetní odpis
25	31/05/2007	účetní odpis	3,717.00	144,605.95	22		účetní odpis
26	30/06/2007	účetní odpis	3,717.00	140,888.95	23		účetní odpis
27	31/07/2007	účetní odpis	3,717.00	137,171.95	24		účetní odpis
28	31/07/2007	uzavření roku 2007					
29	31/08/2007	účetní odpis	3,717.00	133,454.95	25		účetní odpis
30	30/09/2007	účetní odpis	3,717.00	129,737.95	26		účetní odpis
31	31/10/2007	účetní odpis	3,717.00	126,020.95	27		účetní odpis
32	30/11/2007	účetní odpis	3,717.00	122,303.95	28		účetní odpis
33	31/12/2007	účetní odpis	3,717.00	118,586.95	29		účetní odpis
34	31/01/2008	účetní odpis	3,717.00	114,869.95	30		účetní odpis
35	29/02/2008	účetní odpis	3,717.00	111,152.95	31		účetní odpis
36	31/03/2008	účetní odpis	3,717.00	107,435.95	32		účetní odpis
37	30/04/2008	účetní odpis	3,717.00	103,718.95	33		účetní odpis
38	31/05/2008	účetní odpis	3,717.00	100,001.95	34		účetní odpis
39	30/06/2008	účetní odpis	3,717.00	96,284.95	35		účetní odpis
40	31/07/2008	účetní odpis	3,717.00	92,567.95	36		účetní odpis
41	31/07/2008	uzavření roku 2008					
42	31/08/2008	účetní odpis	3,717.00	88,850.95	37		účetní odpis
43	30/09/2008	účetní odpis	3,717.00	85,133.95	38		účetní odpis
44	31/10/2008	účetní odpis	3,717.00	81,416.95	39		účetní odpis
45	30/11/2008	účetní odpis	3,717.00	77,699.95	40		účetní odpis
46	31/12/2008	účetní odpis	3,717.00	73,982.95	41		účetní odpis
47	31/01/2009	účetní odpis	3,717.00	70,265.95	42		účetní odpis

Seznam daňových odpisů

Pořadí	Datum	Částka	Zůstatková cena	Číslo pohybu	Odpisová skupina
--------	-------	--------	-----------------	--------------	------------------

Karta majetku

ModusLink Czech Republic s.r.o.

IČO: 27239900

účetní rok 2009

1	31/12/2005	34,345.00	188,669.95	3.
2	31/07/2007	20,964.00	167,705.95	3.
3	31/07/2008	20,964.00	146,741.95	3.
4	31/07/2009	20,964.00	125,777.95	3.
5	31/07/2010	20,964.00	104,813.95	3.
6	31/07/2011	20,964.00	83,849.95	3.
7	31/07/2012	20,964.00	62,885.95	3.
8	31/07/2013	20,964.00	41,921.95	3.
9	31/07/2014	20,964.00	20,957.95	3.
10	31/07/2015	20,957.95	0.00	3.

Seznam účetních odpisů

Pořadí	Datum	Částka	Zůstatková cena	Číslo pohybu
1	31/08/2005	352.00	20,788.34	2
2	30/09/2005	3,717.00	218,945.95	4
3	31/10/2005	3,717.00	215,228.95	5
4	30/11/2005	3,717.00	211,511.95	6
5	31/12/2005	3,717.00	207,794.95	7
6	31/01/2006	3,717.00	204,077.95	9
7	28/02/2006	3,717.00	200,360.95	10
8	31/03/2006	3,717.00	196,643.95	11
9	30/04/2006	3,717.00	192,926.95	12
10	31/05/2006	3,717.00	189,209.95	13
11	30/06/2006	3,717.00	185,492.95	14
12	31/07/2006	3,717.00	181,775.95	15
13	31/08/2006	3,717.00	178,058.95	16
14	30/09/2006	3,717.00	174,341.95	17
15	31/10/2006	3,717.00	170,624.95	18
16	30/11/2006	3,717.00	166,907.95	19
17	31/12/2006	3,717.00	163,190.95	20
18	31/01/2007	3,717.00	159,473.95	21
19	28/02/2007	3,717.00	155,756.95	22
20	31/03/2007	3,717.00	152,039.95	23
21	30/04/2007	3,717.00	148,322.95	24
22	31/05/2007	3,717.00	144,605.95	25
23	30/06/2007	3,717.00	140,888.95	26
24	31/07/2007	3,717.00	137,171.95	27
25	31/08/2007	3,717.00	133,454.95	29
26	30/09/2007	3,717.00	129,737.95	30
27	31/10/2007	3,717.00	126,020.95	31
28	30/11/2007	3,717.00	122,303.95	32
29	31/12/2007	3,717.00	118,586.95	33
30	31/01/2008	3,717.00	114,869.95	34
31	29/02/2008	3,717.00	111,152.95	35
32	31/03/2008	3,717.00	107,435.95	36
33	30/04/2008	3,717.00	103,718.95	37
34	31/05/2008	3,717.00	100,001.95	38
35	30/06/2008	3,717.00	96,284.95	39
36	31/07/2008	3,717.00	92,567.95	40
37	31/08/2008	3,717.00	88,850.95	42
38	30/09/2008	3,717.00	85,133.95	43
39	31/10/2008	3,717.00	81,416.95	44
40	30/11/2008	3,717.00	77,699.95	45
41	31/12/2008	3,717.00	73,982.95	46

Karta majetku

ModusLink Czech Republic s.r.o.

IČO: 27239900

účetní rok 2009

Seznam účetních odpisů

Pořadí	Datum	Částka	Zůstatková cena	Číslo pohybu
42	31/01/2009	3,717.00	70,265.95	47
43	28/02/2009	3,717.00	66,548.95	
44	31/03/2009	3,717.00	62,831.95	
45	30/04/2009	3,717.00	59,114.95	
46	31/05/2009	3,717.00	55,397.95	
47	30/06/2009	3,717.00	51,680.95	
48	31/07/2009	3,717.00	47,963.95	
49	31/08/2009	3,717.00	44,246.95	
50	30/09/2009	3,717.00	40,529.95	
51	31/10/2009	3,717.00	36,812.95	
52	30/11/2009	3,717.00	33,095.95	
53	31/12/2009	3,717.00	29,378.95	
54	31/01/2010	3,717.00	25,661.95	
55	28/02/2010	3,717.00	21,944.95	
56	31/03/2010	3,717.00	18,227.95	
57	30/04/2010	3,717.00	14,510.95	
58	31/05/2010	3,717.00	10,793.95	
59	30/06/2010	3,717.00	7,076.95	
60	31/07/2010	3,717.00	3,359.95	
61	31/08/2010	3,359.95	0.00	

Seznam přiřazení

Datum od Datum do Komu přiřazeno